ประทานอนุสรณ์



มิตรกับศัตรู
สามัคคีกถา
ธรรมวิภาค คิหิปฏิบัติ

คำปราศรัย และคำบรรยาย ในการประชุม อบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากร เขต ๕

สารวัตรสรรพากร พิมพ์เป็นอนุสรณ์
ในงาน
พระราชทานเพลิงศพ
นายประทาน ทิพย์ผ่อง
ณ เมรุวัดประยุรวงศาวาส
วันที่ ๑๑ พฤศจิกายน ๒๕๐๖

ประหวนอนุสรณ์



มิตรกับศัตรู
สามัคคีกถา
ธรรมวิภาค คิหิปฏิบัติ

คำปราศรัย และคำบรรยายในการประชุม

อบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕

สารวัตรสรรพากร พิมพ์เป็นอนุสรณ์

ในงานพระราชทานเพลิงศพ

นายประหวน ทิพย์ผ่อง

ณ เมรุวัดประยุรวงศาวาส

วันที่ ๑๑ พฤศจิกายน ๒๕๐๖



นายประหวน ทิพย์ผ่อง

ชาตะ ๑๑ มีนาคม ๒๔๖๕

มรณะ ๔ มิถุนายน ๒๕๐๖

ประวัติ



นายประทวน ทิพย์ผ่อง เกิดที่เลขที่ ๖ หมู่ที่ ๑๓ ตำบลราษฎร์นิยม อำเภอไทรน้อย จังหวัดนนทบุรี เมื่อวันที่ ๑๑ มีนาคม ๒๔๖๕ บิดา ทองสน ทิพย์ผ่อง มารดา นวม ทิพย์ผ่อง คุณวุฒิการเล่าเรียน ได้ศึกษาจบชั้นมัธยมปีที่ ๘ จากโรงเรียนมัธยมวัดเทพศิรินทร์ จังหวัดพระนคร อุปสมบทที่วัดชมภูเวกวรวิหาร อำเภอเมืองนนทบุรี ๑ พรรษา (จำพรรษา ณ วัดขุนศรีเจริญราษฎร์ศรัทธาราม ที่บ้านเกิด) ได้ศึกษาอบรมศีลธรรม ฆราวาสธรรมตามควรแก่เวลา

เริ่มเข้ารับราชการเป็นข้าราชการพลเรือนชั้นจัตวา ตำแหน่งเสมียนพนักงาน กองภาษีประเมิน กรมสรรพากร เมื่อวันที่ ๑๕ กรกฎาคม ๒๔๘๕

๑ พฤษภาคม	๒๔๘๗	เสมียนแผนกสารบรรณ สำนักงานเลขานุการกรม
๑ มกราคม	๒๔๘๘	เสมียนแผนกหัวเมือง กองข้าว
๑ กรกฎาคม	๒๔๙๑	สมุห์บัญชีอำเภอตรี อำเภอเมือง จังหวัดราชบุรี
๑ สิงหาคม	๒๔๙๕	ประจำแผนก สรรพากรภาค ๑ พระนคร
๑ ตุลาคม	๒๔๙๕	ประจำกรม กรมสรรพากร
๑๑ มีนาคม	๒๔๙๖	สารวัตรสรรพากรชั้น ๒ กรมสรรพากร
๘ พฤศจิกายน	๒๔๙๘	สมุห์บัญชีอำเภอโท อำเภอธนบุรี จังหวัดธนบุรี
๑ มิถุนายน	๒๕๐๐	สารวัตรสรรพากรชั้น ๑ กรมสรรพากร
๒๕ กรกฎาคม	๒๕๐๔	สารวัตรสรรพากรโท กรมสรรพากร

เลื่อนชั้น

พ.ศ. ๒๔๙๑ เลื่อนเป็นข้าราชการพลเรือนชั้นตรี

พ.ศ. ๒๔๙๘ เลื่อนเป็นข้าราชการพลเรือนชั้นโท

ระหว่างที่รับราชการอยู่นั้น ได้รับพระราชทานเครื่องราชอิสริยาภรณ์ และเหรียญบำเหน็จความชอบในราชการ คือ

๑. ตราเบญจมาภรณ์มงกุฎไทย

๒. ตราเบญจมาภรณ์ช้างเผือก

๓. เหรียญพิทักษ์รัฐธรรมนูญ

๔. เหรียญบรมราชาภิเศก รัชกาลที่ ๙

ทำการสมรสกับ สมานจิตต์ น้ำเพ็ชร์ บุตรนายนิยม นางมาลี น้ำเพ็ชร์ เมื่อวันที่ ๙ พฤษภาคม ๒๔๙๒ มีบุตรด้วยกัน ๔ คน คือ

ด.ช. ปฐมวัย (ม่ำ) ทิพย์ผ่อง เกิดวันที่ ๒๙ มีนาคม ๒๔๙๓

ด.ญ. สมัยแข (มุข) ทิพย์ผ่อง เกิดวันที่ ๔ สิงหาคม ๒๔๙๖

ด.ญ. เสมอแข (ตุ๊ก) ทิพย์ผ่อง เกิดวันที่ ๓ กันยายน ๒๔๙๘

ด.ญ. เทียมแข (ติ๊ก) ทิพย์ผ่อง เกิดวันที่ ๖ พฤษภาคม ๒๕๐๑

นายประทวน ทิพย์ผ่อง เป็นผู้ที่มีอัธยาศัยสุภาพเรียบร้อย มีน้ำใจโอบอ้อมอารีแก่ญาติมิตร มีจิตเมตตากรุณาเอื้อเฟื้อเผื่อแผ่แก่เพื่อนข้าราชการทั่วไปเป็นอย่างดี ทั้งเป็นผู้มีใจบุญสุนทาน มีการบริจาคทรัพย์สินในการกุศลตามกำลังศรัทธาเสมอมา ประพฤติตนเป็นที่เอ็นดูรักใคร่แก่ผู้ใหญ่เป็นเนืองนิจ ซื่อตรงต่อมวลมิตรเป็นอย่างดี จึงมีพวกพ้องมากมาย

นายประทวน ทิพย์ผ่อง ไปควบคุมการแสดงมหรสพอันเป็นราชการ ณ สนามมวยหมู่บ้านเศรษฐกิจ จังหวัดธนบุรี เสร็จแล้วโดยสารรถจี๊ปของนายพันเอกเล็ก ประดับเวทย์ เพื่อกลับบ้าน แต่ประสบอุบัติเหตุรถคว่ำบาดเจ็บกระดูกเชิงกรานหัก กระเพาะปัสสาวะแตก ต้องผ่าตัด ในที่สุดไตไม่ทำงาน เพราะได้รับการกระทบกระแทกอย่างรุนแรง และถึงแก่อนิจกรรมโดยอาการสงบ ที่โรงพยาบาลศิริราช เมื่อวันที่ ๔ มิถุนายน ๒๕๐๖ เวลา ๘.๑๐ น. คำนวณอายุได้ ๔๑ ปี ๒ เดือน ๒๔ วัน ทั้งนี้ ย่อมเป็นที่เศร้าโศกเสียดายอาลัยรักของครอบครัว บรรดาญาติมิตรและผู้สนิทคุ้นเคยในอัธยาศัยไมตรีเป็นอย่างยิ่ง.

ไว้อาลัยคุณพ่อ

เช้าวันที่ ๔ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๐๖ เวลา ๘.๑๐ น. คุณพ่อที่รักลูกแสนสุดสวาท และคุณพ่อที่ลูก ๆ เคารพรักอย่างดวงใจของลูก ก็มาจากลูกไปโดยไม่มีวันกลับคืน ลูก ๆ ของคุณพ่อประสบความเศร้าสลดใจอย่างไม่เคยพบมาในชีวิต ต่อนี้ไปบรรดาลูก ๆ ก็จะมิได้พบคุณพ่อและมิได้ฟังคำอบรมสั่งสอนอ้อนวอนปลอบใจในยามกินยามนอนอีกต่อไป ทั้งจะมิได้รับความอบอุ่นในความปรารถนาดีจากใครอย่างคุณพ่ออีกเป็นไม่มีแล้วในโลกนี้ คุณพ่อเสมือนร่มโพธิ์ร่มไทรของลูก ๆ ได้สิ้นไปไม่มีวันกลับมาให้เห็นใจอีกแล้ว

พระคุณของคุณพ่อมีต่อบรรดาลูก ๆ ทุกคนอย่างมากมายสุดจะคณานับ ลูกทุกคนรู้สึกและพูดเป็นเสียงเดียวกันว่า คุณพ่อมองเห็นกาลไกลในอนาคตของลูก คุณพ่อจึงได้เสียสละทุ่มเทกำลังกาย กำลังใจ กำลังทรัพย์ ส่งให้ลูก ๆ ได้รับการศึกษาสำนักศึกษาราชินีที่ดี โดยคำนึงถึงอย่างเดียวว่าจะให้ลูก ๆ ได้เรียนดี พระคุณของคุณพ่อถึงปานนี้ ลูก ๆ ทุกคนจะมิลืมจนชั่วชีวิตลูกทุก ๆ คน

เมื่อถึงเวลารับประทานอาหารก็ดี ถึงเวลานอนก็ดี ลูก ๆ เคยได้รับความกรุณาปรานีตลอดมา บัดนี้ขาดคุณพ่อไป อาหารก็แทบจะกลืนไม่ลงคอ เวลาอาบน้ำคุณพ่อก็ติดตามเฝ้าปรนนิบัติ ยามนอนก็คอยปัดไม่ให้ยุงกัดพัดให้รับลมเย็นแก่ลูก ต่อไปนี้ใครเล่าจะเอาใจใส่ต่อลูก ๆ อย่างคุณพ่อ คุณพ่อครับ ลูก ๆ คิดถึงคุณพ่อสุดแสนที่จะทนทานได้แล้ว

คุณพ่อทำงานเพื่อลูก ๆ ทุกอย่าง แม้ที่สุดในวันที่ประสบเหตุร้ายคุณพ่อก็ไปในหน้าที่ราชการ โดยเหตุอกุศลกรรมมาบันดาลให้คุณพ่อต้องประสบอุบัติเหตุอย่างร้ายแรงจนสุดที่จะทนทานได้ บรรดาลูก ๆ ก็สุดวิสัยที่จะช่วยคุณพ่อได้ แม้นายแพทย์ที่สามารถตั้งใจช่วยคุณพ่อโดยพยายามแก้ไขทุกวิถีทางก็ยังช่วยคุณพ่อไว้ไม่ได้ ทั้งนี้เพราะเหตุไตไม่ยอมทำงาน จึงเป็นเหตุให้คุณพ่อต้องจากบรรดาลูก ๆ ไปโดยไม่มีใครนึกฝันมาก่อนเลย คุณพ่อที่เคารพ

รักและบูชาของลูก ๆ จากลูกไปอย่างสงบในเวลาเช้า ๘.๑๐ น. ของวันที่ ๔ มิถุนายน ๒๕๐๖ นั้นเอง โอ้คุณพระของลูกได้จากลูก ๆ ไปไม่มีวันกลับคืนมาอีกแล้ว

ลูก ๆ พูดไม่ถูกว่าได้พากันเสียใจและคิดถึงคุณพ่อขนาดไหน สักปานใด ลูกก็ได้แต่ทำบุญแผ่กุศลสวดมนต์ไหว้พระทำแต่ความดี เพื่อให้วิญญาณของคุณพ่อไปสู่สุคติ ปราศจากห่วงใยในลูก ขอคุณพ่อจงสถิตอยู่ในสวรรค์ชั้นสูงสุดเถิด ในชาตินี้จะขอมีคุณพ่อของลูกคนเดียว และไม่ต้องห่วงใยในลูกแต่ประการใด.

จากลูก

ปฐมวัย ทิพย์ผ่อง

สมัยแข ทิพย์ผ่อง

เสมอแข ทิพย์ผ่อง

เทียมแข ทิพย์ผ่อง

คำนำ

ด้วยนางสมานจิตต์ ทิพย์ผ่อง จะปลงศพ นายประทวน ทิพย์ผ่อง สามีผู้เป็นปูชนียบุคคลของตน มีกุศลเจตนาจะพิมพ์เรื่องธรรมปฏิบัติ อันเป็นทางปลอดทุกข์ ปลอดเวรภัยแก่โลก เพื่อเป็นที่ระลึกในงาน และเพื่อเป็นธรรมวิชาทานอุทิศส่วนกุศลแด่ผู้เป็นบุพการีของตน ตามวิสัยของสัตบุรุษผู้นับถือพระพุทธศาสนาได้มาติดต่อขอเรื่องที่ต้องการจากข้าพเจ้า จึงได้ให้เรื่องธรรมปฏิบัติต่าง ๆ ไปให้เลือกตามพอใจ และได้เลือกเรื่อง "**มิตรกับศัตรู**" นี้ ให้จัดพิมพ์ขึ้นตามประสงค์

ขอกุศลที่เกิดแต่ธรรมวิชาทาน ที่ท่านเจ้าภาพได้บำเพ็ญอุทิศด้วยความกตัญญูกตเวทีนี้ จงเป็นพลวปัจจัยอำนวยอิฏฐวิบากสมบัติมนุญผลอันเป็นที่เจริญใจแก่นายประทวน ทิพย์ผ่อง โดยควรแก่คติวิสัย ในสัมปรายภพทุกประการ.

สมเด็จพระมหาวีรวงศ์

(**สมเด็จพระมหาวีรวงศ์**)

วัดมกุฏกษัตริยาราม

๙ สิงหาคม ๒๕๐๖

มิตรกับศัตรู

ของ

สมเด็จพระมหาวีรวงศ์ วัดมกุฏกษัตริยาราม

ในโลกนี้ มีสิ่งอันเป็นปฏิปักษ์กันอยู่ ๒ อย่าง คือมิตรกับศัตรู มิตรเป็นฝ่ายเกื้อกูล ศัตรูเป็นฝ่ายล้างผลาญ มิตรนั้นแปลว่าผู้มุ่งดี คือผู้มีไมตรีจิตหวังความสุขความเจริญให้ ศัตรู แปลว่าผู้มุ่งร้าย คือเป็นข้าศึกที่คิดล้างผลาญตัดรอนๆ เราทุกคนต้องการมิตร ไม่ต้องการศัตรู แต่มิตรหรือศัตรูไม่ได้มีมาเอง ย่อมเกิดขึ้นเพราะเราเป็นผู้ก่อให้เกิดขึ้น เมตตาจิตเป็นเหตุให้เกิดมิตร โทสจิตเป็นเหตุให้เกิดศัตรูๆ อันบุคคลผู้มีเมตตาอยู่ในจิต คือหวังดีต่อผู้อื่น ด้วยแผ่ไมตรีจิตไป ปรารถนาให้เขาพ้นทุกข์ อยู่เย็นเป็นสุขทั่วหน้า ย่อมไม่เห็นคนอื่นสัตว์อื่นเป็นข้าศึกศัตรูต่อตน ย่อมเห็นล้วนเป็นมิตร คือเพื่อนเกิด แก่ เจ็บ ตาย ของตนทั้งนั้น การทำ การพูด การคิด ของบุคคลผู้มีจิตเมตตานั้น ย่อมปราศจากโทษ ไม่เป็นไปเพื่อความเบียดเบียนก่อทุกข์แก่ผู้อื่น ย่อมเป็นไปเพื่อประโยชน์สุขโดยส่วนเดียว เพราะผู้ทำมีจิตปราศจากอาฆาต พยาบาท และวิหิงสา เมื่อมีจิตเมตตาหวังดี พูดและทำแก่การที่ปราศจากโทษไม่เบียดเบียนผู้อื่น ใครเล่าจะเกลียด จะโกรธ จนถึงกล้าตั้งตนเป็นศัตรูคอยปองร้าย จะมีก็แต่คนผู้รักใคร่หวังดีตอบสนอง เพราะมนุษย์เรามีน้ำใจดี มุ่งจะทำดีต่อกันมากกว่าที่จะคิดทำร้ายต่อ เมื่อฝ่ายหนึ่งทำดีต่อ อีกฝ่ายหนึ่งก็เกิดความรักใคร่ทำดีตอบบ้างๆ เมตตาจึงเป็นอาวุธวิเศษสำหรับป้องกันศัตรูมิให้ทำร้ายผู้มีเมตตาได้ และเป็นเหตุให้เกิดมิตรในที่ทั้งปวง สมเด็จผู้มีพระภาคเจ้าทรงสรรเสริญเมตตาว่ามีคุณานิสงส์มากถึง ๑๑ ประการ คือผู้มีเมตตาจิตนั้นหลับอยู่ก็เป็นสุข, ตื่นอยู่ก็เป็นสุข, ไม่ฝันร้าย, เป็นที่รักของมนุษย์ทั้งหลาย, เป็นที่รักของอมนุษย์ทั้งหลาย เทวดาย่อมรักษา, ไฟหรือยาพิษ, หรือศัตราไม่กล้ากราย

ถูกต้องได้, มีจิตตั้งมั่นเป็นสมาธิเร็ว, มีผิวพรรณผ่องใส, ไม่หลงใหลทำกาลกิริยา เมื่อไม่ได้ตรัสรู้อรหัตต์อันเป็นธรรมยิ่ง ย่อมเป็นผู้เข้าถึงพรหมโลก ฯ เพราะเหตุนั้นบุคคลผู้หวังจะทำตนให้พ้นจากศัตรู และปรารถนาจะเป็นผู้มีมิตรรอบข้าง ห้อมล้อมไปด้วยคนผู้รักใคร่หวังดีแล้ว ก็พึงอบรมเมตตาให้เป็นคุณธรรมประจำใจของตนอยู่สม่ำเสมอ ก็และการอบรมเมตตานั้น ได้แก่การที่มานึกถึงตนเทียบกับคนและสัตว์เหล่าอื่นว่า เรารักสุขเกลียดทุกข์ฉันใด แม้คนอื่นและสัตว์อื่นก็รักสุขเกลียดทุกข์ฉันนั้น เพราะฉะนั้นเราจักไม่เบียดเบียน จักไม่ทำร้ายคนอื่น สัตว์อื่น ให้เดือดร้อนลำบาก เราจักระมัดระวังไม่ทำการใด ๆ ให้คนอื่นสัตว์อื่น ต้องเดือดร้อนทุกข์ยากเพราะเราเป็นเหตุ และพึงแผ่ความหวังดีไปในคนและสัตว์เหล่านั้นว่า "คนและสัตว์ทั้งปวง จงเป็นผู้ประสบสุขสมความปรารถนาของตนเถิด อย่ามีเวรกันเลย อย่าเบียดเบียนกันเลย อย่ามีทุกข์กาย ทุกข์ใจเลย จงเป็นผู้มีสุขปกครองตนอยู่เถิด" ดังนี้ ฯ

การแผ่เมตตาตามนัยดังกล่าวมานี้ เป็นการให้ความไม่มีเวรไม่มีภัยแก่คนและสัตว์ทั้งหลายด้วยน้ำใจของตน ชื่อว่าทำสมภาพ ความเป็นผู้เสมอหน้าแก่คนและสัตว์ทั้งหลาย ส่วนการคิดเบียดเบียนกัน ตัดรอนกัน หวังให้เขาได้รับความเดือดร้อนทุกข์ยาก ชื่อว่าทำความไม่เสมอหน้าแก่เขา เพราะฉะนั้น การแผ่เมตตาจิต คิดหวังดีไปในกันและกัน จึงชื่อว่าให้สมภาพแก่กันและกันด้วยน้ำใจ เพราะคนเราต้องเกิด แก่ เจ็บ ตาย เสมอกัน และต้องการสุข ไม่ต้องการทุกข์เสมอกัน เมื่อน้อมจิตคิดให้เขาพ้นทุกข์ได้ประสบความสุข จึงชื่อว่าทำความเสมอแก่เขา ฯ

อนึ่ง การจะแผ่เมตตานี้ ท่านสอนให้แผ่ไปในคนที่ตนรักใคร่พอใจก่อน ตั้งต้นแต่มารดาบิดา สามีภรรยา บุตรธิดา และท่านที่เคารพ เช่นอุปัชฌาย์อาจารย์เป็นต้น แล้วจึงขยายวงออกไปถึงคนที่ตนมัธยัสถ์ คือคนที่ตนเฉย ๆ ไม่รักไม่ชัง ภายหลังจึงค่อยแผ่ไปในคนที่ตนเกลียดชัง เพื่อให้จิตคุ้นเคยกับเมตตา การแผ่เมตตาไปในคนที่ตนชอบพอรักใคร่นั้นไม่อัศจรรย์ ใคร ๆ ก็ทำได้ เปรียบเหมือนพายเรือตามน้ำ ฯ ส่วนการแผ่เมตตาไปในคน

ที่ตนเกลียดชังท่านเปรียบไว้ว่า เหมือนพายเรือทวนน้ำ ยากที่จะสำเร็จได้ตามความมุ่งตรง กล่าวคือต้องใช้ความบากบั่นอุตสาหะอันแรงกล้า การเจริญเมตตานั้นจึงจะเป็นผลที่ดีได้ ฯ อันที่จริงการแผ่เมตตาไปในคนที่ตนไม่ชอบนั้นย่อมเป็นการอัศจรรย์ คนสามัญทำได้ยาก แต่ท่านผู้ฉลาดและมีกำลังใจเข้มแข็งย่อมทำได้ เพราะมีอุบายอันแยบคายซึ่งจะนึกใช้แก้ไขให้หายเกลียดชัง คือความทำในใจถูกทางได้แก่เลือกความดีอย่างใดอย่างหนึ่งของเขาขึ้นนึก สุดแต่จะเลือกได้ เพราะตามธรรมดาคนก็ต้องมีดีบ้างไม่มากก็น้อยๆ เช่นคนมักพูดบาดหูคนอื่น แต่ไม่ใช่คนดุร้ายถึงลงมือทำร้ายก็มี คนมักโกรธฉุนเฉียว แต่ไม่ทำจริงก็มี คนฉุนเฉียวง่ายแต่น้ำใจเผื่อแผ่ อนุเคราะห์แก่ผู้อื่นก็มี เช่นนี้เป็นตัวอย่าง พึงนึกถึงความดีที่มีอยู่ในตัวเขาบางทีจะระงับความเกลียดชังให้เบาบางลง หรือให้หายขาดทีเดียวก็ได้ ฯ ถ้าไม่เห็นความดีอย่างใดอย่างหนึ่งของเขาที่จะพึงฉวยขึ้นนึก ก็พึงยังกรุณาคือความสงสารให้เกิด คนยากจนไร้ทรัพย์ ขาดกำลังเป็นเครื่องทะนุบำรุงชีวิตและร่างกายให้เป็นสุข และไม่ได้ช่องที่จะอนุเคราะห์คนอื่นด้วยกำลังทรัพย์เป็นผู้ควรได้รับกรุณาของคนมีทรัพย์ฉันใด คนไร้คุณความดี ขาดกำลังใจเป็นเครื่องบำรุงตนให้เป็นสุข ไม่ได้ช่องที่จะชักจูงคนอื่นในคุณงามความดี ซ้ำกลับเบียดเบียนเพื่อนมนุษย์ให้ได้รับทุกข์ยากต่าง ๆ ย่อมเป็นผู้สมควรได้รับความกรุณาของผู้ประพฤติธรรมมีสติสัมปชัญญะฉันนั้น อันการที่เกลียดชังคนเช่นนั้นก็หาประโยชน์อะไรแก่ตนมิได้ เมื่อนึกอย่างนี้อาจยังกรุณาให้เกิดขึ้นได้ ถ้าน้อมใจนึกไม่ลงปลงไม่ตก ด้วยอุบายอย่างนี้ ก็พึงนึกถึงความที่สัตว์มีกรรมเป็นของตน ผู้ใดทำดีหรือทำชั่วผู้นั้นจักปรากฏด้วยกรรมของตนเอง พึงวางจิตลงเป็นอุเบกขา แม้อย่างนั้นก็ยังปลงไม่ตกอีก เช่นนี้อย่านึกปรารภถึงผู้นั้นเสียเลย ฯ ถ้าเขาเกลียดชังตนต่างหาก ก็พึงหาโอกาสแสดงความจริงด้วย กาย วา จา ใจ หรืออนุเคราะห์เพื่อผูกไมตรี ฯ เมื่อประพฤติปฏิบัติด้วยเมตตาจิตเช่นนี้ก็จะอยู่เป็นสุขปลอดโปร่งใจ ไม่ต้องกลัวต่อเวรและภัย ซึ่งจะมีมาแต่ที่ไหน ๆ ชื่อว่าอยู่ด้วยไม่มีเวรไม่มีภัยกับผู้อื่น ถึงซึ่งความเรียบร้อยสงบระงับ อยู่ที่ไหนก็อยู่ได้ไม่ต้องร้อนใจหวาดสะดุ้งกลัวต่อศัตรูจะมาเบียดเบียน เพราะเป็นผู้มีแต่มิตรรอบข้าง มีความอุ่นใจเป็นนิจ ฯ

ส่วนข้อที่ว่า โทสจิตเป็นเหตุให้เกิดศัตรูนั้น มีอธิบายว่า โทสจิตได้แก่จิตเคียดแค้นคิดร้าย บุคคลผู้มีจิตเคียดแค้นคิดร้ายย่อมรู้สึกว่ามีศัตรูรอบข้าง เพราะตนเคียดแค้นผู้ใดคิดร้ายผู้ใดย่อมเห็นว่าผู้นั้นเป็นศัตรูของตน ข้อนี้ส่อให้เห็นว่า ศัตรูเกิดขึ้นเพราะความคิดของตนเอง เมื่อลุอำนาจความเคียดแค้นคิดร้าย จนถึงทำร้ายเขา หรือกล่าวร้ายเขา ให้ได้รับความเจ็บร้อนลำบากเป็นเหตุให้เขาโกรธแค้นคิดร้ายตอบแก่ตนบ้าง ตอนนี้ศัตรูเกิดเพราะการทำของตน บุคคลผู้มีศัตรูรอบข้างย่อมหวาดหวั่น กิน อยู่ หลับนอนไม่เป็นปกติสุข เพราะเป็นผู้มากไปด้วยภัยและเวรรอบข้าง ถ้าสามารถทำได้ หากจะพยายามจองจำหรือประหารผู้ที่เห็นว่าเป็นศัตรูสักเท่าไรก็ไม่รู้จักหมด ยิ่งจองจำ ยิ่งประหาร ศัตรูก็ยิ่งมาก เพราะการกระทำเช่นนั้นเป็นการก่อเวรให้ยืดยาวไม่รู้จักจบ เมื่อเวรยังไม่สงบลงเพียงใด ทุกข์ภัย ความเดือดร้อนก็ย่อมมีไม่ขาดสายเพียงนั้น เพราะเหตุนั้น พระบรมศาสดาจารย์เมื่อจะทรงชี้ทางลุกลามแห่งเวรและทางสงบเวรให้เล็งเห็นแล้วเลือกปฏิบัติทางสงบ จึงตรัสพุทธภาษิตสอนไว้ดังนี้ว่า

อกฺโกจฺฉิ มํ อวธิ มํ อชินิ มํ อหาสิ เม
เย จ ตํ อุปนยฺหนฺติ เวรํ เตสํ น สมฺมติ

ชนเหล่าใดผูกใจเจ็บแค้นอยู่ว่า เขาได้ด่าเรา เขาได้ทำร้ายเรา เขาได้ผจญเรา เขาได้ลักทรัพย์ของเรา ดังนี้ เวรของชนเหล่านั้นย่อมไม่ระงับ ฯ

อกฺโกจฺฉิ มํ อวธิ มํ อชินิ มํ อหาสิ เม
เย จิ ต นูปนยฺหนฺติ เวรํ เตสูปสมฺมติ

ชนเหล่าใดไม่ผูกใจเจ็บแค้นอยู่ว่า เขาได้ด่าเรา เขาได้ทำร้ายเรา เขาได้ผจญเรา เขาได้ลักทรัพย์ของเรา ดังนี้ เวรของชนเหล่านั้นย่อมสงบระงับ ดังนี้ ฯ

โทษทุกข์อันเป็นผล ที่เกิด แต่ความมุ่งร้ายจองล้างจองผลาญกันเรียกว่าเวร ฯ เวรนั้นย่อมไม่สงบระงับด้วยเวร คือข้างหนึ่งทำร้ายต่อ อีกข้างทำร้ายตอบ ด้วยประสงค์ให้เป็นการชดใช้กัน จะได้เลิกแล้วกันเสีย การทำร้ายกันก็จะยิ่งรุนแรงร้ายกาจมากขึ้น เพราะ

ยิ่งทำร้ายต่อกันหนักขึ้นเพียงใด ใจคอก็ยิ่งโหดร้ายเต็มไปด้วยอาฆาต พยาบาทยิ่งขึ้นเพียงนั้น แทนที่เวรจะระงับ ก็กลับกำเริบลุกลามยิ่งขึ้น เปรียบเหมือนบุคคลปรารถนาจะล้างสถานที่อันสกปรกไม่สะอาด แต่นำเอาน้ำโสโครกไปล้างสถานที่นั้น แทนที่จะสะอาดก็ยิ่งซ้ำสกปรกโสโครกมากขึ้นข้อนี้ฉันใด อนึ่งเปรียบเหมือนบุคคลปรารถนาจะดับไฟแล้วนำเอาเชื้อไฟมีฟางและฟืนเป็นต้นเติมลงในไฟ แทนที่ไฟจะดับก็กลับลุกโพลงยิ่งขึ้น ข้อนี้ฉันใด การทำภัยต่อสนองภัยตอบโต้กันก็เป็นฉันนั้น ย่อมเป็นการก่อเวรให้ลุกลามยืดยาวไม่มีที่สิ้นสุดฯ ต้องตามพุทธภาษิตที่ได้ยกไว้ ณ เบื้องต้นว่า

นหิ เวเรน เวรานิ สมฺมนฺตีธ กุทาจนํ
ในกาลไหน ๆ เวรทั้งหลายย่อมไม่ระงับด้วยเวรเลย ดังนี้ฯ

การต่อเวรตอบเวรกันนั้นในที่สุดต่างก็ยุบยับล่มจมด้วยกัน ข้อนี้พึงเห็นตัวอย่างเช่นภิกษุชาวเมืองโกสัมพี อาศัยเหตุเล็กน้อยวิวาทกันต่างฝ่ายต่างไม่ยอมแพ้กัน แม้พระบรมศาสดาทรงห้ามปรามก็ไม่เชื่อฟัง พระองค์ทรงระอาพระทัย จึงเสด็จหลีกไปประทับอยู่ที่ป่ารักขิตวันแต่ลำพังพระองค์ ภิกษุเหล่านั้นหมดที่พึ่ง ได้รับความลำบาก รู้สำนึกตนจึงกลับปรองดองกันเข้าได้แล้วสารภาพรับผิดต่อพระบรมศาสดา พระองค์จึงตรัสสอนชี้ให้เห็นโทษของความมุ่งร้ายหมายผลาญเอาชนะกันด้วยโทสจิตดังพุทธภาษิตว่า

ปเร จ น วิชานนฺติ ยมเมตฺถ ยมามฺหเส
เย จ ตตฺถ วิชานนฺติ ตโต สมฺมนฺติ เมธคา

แปลความว่า ชนเหล่าอื่นไม่รู้หรอกว่า พวกเราพากันย่นปี้ยุบยับในพวกของเรานี้เอง ในพวกที่ก่อเวรกันนั้น ผู้ใดรู้สึกเช่นนั้น ความมุ่งร้ายหมายผจญกัน ย่อมระงับเพราะชนพวกนั้น ดังนี้ฯ มีอธิบายว่า ในบรรดาชนที่บาดหมางและกล่าวร้ายทำร้ายกันนั้น ต่างก็หารู้สึกไม่ว่า ต่างก็พากันเสียหายยุบยับลงด้วยกันในพวกเดียวกัน แต่ในพวกที่อาฆาตมาดร้ายกันนั้น ชนเหล่าใดมาสำนึกตัวรู้ว่าเราเสียหายยุบยับลงด้วยกัน ความมุ่งร้ายหมายผลาญกัน ย่อมระงับลงได้ เพราะท่านผู้รู้เหล่านั้นฯ

อเวเรน จ สมฺมนฺติ ก็แต่ว่า เวรย่อมระงับด้วยความเป็นผู้ไม่จองเวร คือข้างหนึ่งก่อเวร แต่อีกข้างหนึ่งไม่ตอบเวร เวรก็เป็นอันระงับไม่ลุกลามต่อไป พึงเห็นเช่น คามโภชก์ประทุษร้ายมฆมาณพ แต่มฆมาณพไม่ตอบเวร กลับมีเมตตาจิต และโจรที่ประทุษร้ายสุมงคลเศรษฐี แต่เศรษฐีไม่ถือโทษ กลับอุทิศส่วนกุศลที่เกิดแต่การสร้างพระคันธกุฎีถวายพระพุทธเจ้าให้แก่โจรผู้ประทุษร้ายด้วย และพระสารีบุตรถูกพราหมณ์ผู้หนึ่งตี แต่ท่านไม่โกรธตอบ กลับให้อภัย พราหมณ์จึงเกิดเลื่อมใส อย่างนี้เรียกว่า เวรย่อมระงับด้วยความไม่จองเวร ฯ การปฏิบัติธรรมในพระพุทธศาสนานั้นนิยมว่า ฝ่ายผู้ทำดีต่อ ย่อมเป็นผู้ชนะ ฝ่ายผู้ทำร้ายต่อย่อมเป็นผู้แพ้ เพราะคนที่ทำดีย่อมเป็นฝ่ายได้เปรียบอยู่เสมอ และควรได้รับความยกย่องว่าเป็นผู้มีคุณธรรมในใจ มีขันติ ความอดใจ มีโสรัจจะ ความเจียมใจ มีเมตตากรุณา จึงรักษาความดีไว้ได้ไม่กระทำร้าย แม้ในขณะที่ถูกทำร้าย การสงบระงับเวรควรด้วยการไม่ต่อเวรนี้ เป็นธรรมมีมาเก่าแก่ดึกดำบรรพ์ บัณฑิตทั้งหลายในโบราณกาลได้นิยมปฏิบัติกันสืบมาจนถึงทุกวันนี้ เพราะเหตุนั้น พระมหามุนีบรมศาสดาจึงตรัสว่า เอส ธมฺโม สนนฺตโน ความระงับด้วยความเป็นผู้ไม่จองเวรนี้ เป็นธรรมของเก่า ดังนี้ ฯ

เพราะเหตุนั้น บุคคลผู้ต้องการมิตร พึงอบรมเมตตาจิตให้บริบูรณ์ในตน ผู้ไม่ต้องการศัตรูพึงปราบปรามโทสจิต คือความเคียดแค้นอาฆาตให้เหือดหาย และถ้าปรารถนาความเป็นผู้ไม่มีเวรไม่มีภัยในที่ทั้งปวง จงพยายามปฏิบัติอย่าให้คลาดจากคำสอนของพระบรมศาสดาที่ว่า

น หิ เวเรน เวรานิ สมฺมนฺตีธ กุทาจนํ
อเวเรน จ สมฺมนฺติ เอส ธมฺโม สนนฺตโน

ซึ่งแปลว่า "ในกาลไหน ๆ เวรทั้งหลายย่อมไม่ระงับด้วยเวรเลย แต่ย่อมระงับด้วยความเป็นผู้ไม่จองเวร การระงับเวรด้วยความเป็นผู้ไม่จองเวรนี้ เป็นธรรมเก่า" มีเนื้อความพร้อมทั้งอรรถาธิบายดังบรรยายมาด้วยประการฉะนี้ ฯ

สามัคคีกถา

ของ

พระราชกวี (อาบ อุปคุตฺโต)

วัดบวรนิเวศวิหาร

"สุขา สงฺฆสฺส สามคฺคี"

คำแปล

"ความพร้อมเพรียงแห่งหมู่ให้เกิดสุข"

บัดนี้ จักบรรยายความแห่งพระพุทธภาษิตในเบื้องต้นนี้ เพื่อสำเร็จเป็นหิตานุหิตประโยชน์แก่พุทธศาสนิกชน ผู้ใคร่ต่อการศึกษาแลความปฏิบัติตามลัทธิทางพระพุทธศาสนาดังต่อไปนี้

ความสบายกายสบายใจ เรียกว่าความสุข คนผู้อยู่เกี่ยวเนื่องกันตั้งแต่สองขึ้นไปจนถึงจำนวนมาก เรียกว่าหมู่ ความไม่ทะเลาะวิวาทบาดหมางมีความกลมเกลียวปรองดองกันนั้นเรียกว่าสามัคคี ฯ อันบุคคลอุบัติมาในสากลโลกนี้ จะอยู่คนเดียวไม่ได้เป็นอันแน่นอน จำเป็นต้องพึ่งพำนักอาศัยกันแลกันเป็นธรรมดาไม่มากก็น้อย เช่นทารกที่แรกอุบัติมา ก็ต้องอาศัยท่านผู้ใหญ่มีมารดาบิดาเป็นต้นเลี้ยงดูอุปถัมภ์ ไม่เช่นนั้นชีวิตก็จะดำรงอยู่มาไม่ได้ แลเมื่อเจริญวัยขึ้นแล้วก็ยังต้องอาศัยคนอื่น ๆ อีกโดยลำดับ เช่นอาศัยครูอาจารย์ช่วยแนะนำพร่ำสอนในทางศิลปวิทยาแลจรรยาความประพฤติเป็นต้น เมื่อเจริญขึ้นถึงปูนเป็นผู้ใหญ่ซึ่งเป็นเวลาที่จะต้องแสวงหาทรัพย์สมบัติสำหรับเลี้ยงชีพ แลบำรุงคนที่ควรบำรุง ก็ยิ่งต้องเกี่ยวข้องกับผู้อื่นมากขึ้น อาชีวะทางหาเลี้ยงชีพเป็นไปในทางใด ก็ต้องเกี่ยวข้องกับคนในทางนั้นมาก เช่นผู้ที่มีอาชีพในทางกสิกรรมแลพาณิชยการ ก็ต้องสมาคมกับคนชนิดนั้นด้วยกันเป็นจำนวนมาก ผู้มีหน้าที่ในทางราชกิจ ก็เกี่ยวข้องกับข้าราชการแลประชาชนเป็นส่วน

มาก ผู้ที่เป็นบรรพชิตก็มีปรกติเกี่ยวเนื่องอยู่กับบรรพชิตด้วยกันเป็นอย่างมาก ดังนี้เป็นต้น เป็นอันรวมสรูปความว่า คนผู้ถือกำเนิดมาแล้ว จะเป็นไปอยู่ได้โดยผาสุกสวัสดิภาพ ก็ต้องอาศัยเกี่ยวข้องกันแลกันเป็นลำดับมา เหตุนี้คนทั้งหลายที่อุบัติมา จึงได้ปรากฏว่าเป็นพวกเป็นหมู่ เป็นเหล่า โดยสมควรแก่ทางอาชีวะแลเพศภูมิตลอดถึงชาติภาษาเป็นที่สุด กล่าวคือเป็นหมู่น้อย ๆ บ้าง, หมู่กลาง ๆ บ้าง, หมู่ใหญ่ ๆ บ้าง, เช่น ที่เรียกกันว่า ครัวเรือนหนึ่ง หมู่บ้านหนึ่ง วังหนึ่ง วัดหนึ่ง ตำบลหนึ่ง อำเภอหนึ่ง จังหวัดหนึ่ง เขตหนึ่ง ประเทศหนึ่ง ทวีปหนึ่ง โลกหนึ่ง เป็นที่สุด ในหมู่เหล่านี้ ถ้าคนในหมู่ต่างแยกแตกหมู่ไม่ถูกกันทะเลาะวิวาทกัน ไม่เอาใจกัน ไม่เอื้อเฟื้อกัน หมู่นั้นย่อมไม่มีความเจริญ หาความสำราญไม่ได้ ในที่สุดต้องแตกกัน ตั้งอยู่เป็นหมู่ไม่ได้ ข้อนี้พึงเห็นตัวอย่าง เช่น ในสกุลหนึ่ง ๆ ถ้าสามีภรรยาไม่ถูกกัน สกุลนั้นจะหาความสุขได้ที่ไหน แม้ถึงหมู่อื่น ๆ ซึ่งเป็นส่วนใหญ่ขึ้นโดยลำดับ ถ้าคนในหมู่ไม่ปรองดองเอื้อเฟื้อกัน ผลก็ต้องเป็นเช่นนั้นเหมือนกัน กล่าวคืออยู่ด้วยกันด้วยความไม่ผาสุก เพราะใจคอยถือเราถือเขา คอยเก็บเล็กผสมน้อย คอยเอารัดเอาเปรียบกัน ซึ่งเมื่อใช้ปัญญาตรองดูด้วยน้ำใจจริงแล้ว จะเห็นได้ว่าไม่เป็นความสุขเลย มีแต่หาความทุกข์ใส่ตนทั้งสิ้น ถ้าไม่พร้อมเพรียงปรองดองกันมากขึ้น ผลร้ายที่สุดก็คือหมู่นั้นตั้งอยู่ไม่ได้ ฯ แต่ในจำนวนหมู่ต่าง ๆ ซึ่งแยกเป็นประเภท ๆ ดังกล่าวแล้ว ส่วนไหนไม่สำคัญเท่าส่วนใหญ่ที่เรียกว่าประเทศหรือชาติ อันเป็นพื้นภูมิรากเง่าแห่งส่วนนั้น ๆ ส่วนอื่น ๆ เป็นแต่เพียงสาขา คือเป็นกิ่งหนึ่ง ๆ ของส่วนใหญ่ ถ้าส่วนใหญ่ตั้งอยู่ไม่ได้แล้ว ส่วนน้อยก็จำเป็นอยู่เองที่จะตั้งอยู่ไม่ได้ ข้อนี้ถ้าจะเปรียบแล้วก็เหมือนอย่างกับต้นไม้ ถ้าลำต้นใหญ่ยังเป็นสดชื่นอยู่ กิ่งก้านสาขาอื่น ๆ ก็คงจะงอกงามเจริญอยู่ ถ้าลำต้นใหญ่ล้มโค่นลงแล้ว กิ่งก้านก็จะพลอยหักย่อยยับเฉาเหี่ยวแห้งไปด้วย ข้อนี้ฉันใด แม้ถึงความเป็นไปของหมู่ชนซึ่งเป็นส่วนใหญ่ก็ย่อมเป็นสำคัญของส่วนน้อยฉันนั้น เพราะฉะนั้น จึงจำเป็นแท้ที่ผู้ปรารถนาความสุขความเจริญ ควรจะปลูกความพร้อมเพรียงให้เกิดมีในหมู่ของตน ตั้งต้นแต่หมู่น้อยขึ้นไปโดยลำดับ จนถึงหมู่ใหญ่เป็นที่สุดดังกล่าวแล้ว ฯ แต่อันการที่จะปลูกเพาะสามัคคีนั้น จะปฏิบัติอยู่แต่ฝ่ายเดียวหรือแต่โดยจำนวนน้อย ก็ยากที่จะกระทำได้ เช่นในระหว่างคนสองคน ถ้าตั้งใจรักษาสามัคคีอยู่แต่ฝ่ายเดียว อีกฝ่าย

หนึ่งไม่ตั้งใจ เช่นนี้ความพร้อมเพรียงในระหว่างสองคนนั้น ก็ยากที่จะมั่นคงอยู่ได้ ต้องต่างฝ่ายต่างช่วยกันรักษา กล่าวคือทำอะไรต้องประนีประนอมกัน หนักหน่อยเบาหน่อยไม่ถือกัน ผ่อนสั้นผ่อนยาวให้แก่กัน เห็นอกเห็นใจของกันแลกัน ดังนี้เป็นต้น หมู่นั้นจึงจะเป็นผาสุก แลเป็นหลักฐานปึกแผ่นแน่นหนาดำรงอยู่ได้ยืนนาน ทั้งจะได้เป็นที่เกรงขามของชนหมู่อื่นที่จะมาดูหมิ่นประมาทรังแก แต่อันธรรมดาคนที่อยู่ด้วยกันจนชินหรือนาน ๆ ไป ก็จำต้องมีเวลาผิดพ้องหมองใจกันบ้างไม่มากก็น้อย แม้ลิ้นกับฟันยังรู้จักกระทบกันได้ในบางคราว จะกล่าวไปไยถึงชนหมู่มากซึ่งต่างใจต่างอัธยาศัยกันที่จะไม่มีเวลาผิดพ้องกันบ้างนั้นเป็นอันไม่มี แม้อย่างนั้นคนผู้ฉลาดยังหาความสุขให้แก่ตนได้ ทั้งที่ต้องเกี่ยวข้องระคนอยู่ในหมู่ ด้วยหาอุบายสำหรับผูกรัดยึดเหนี่ยวความสามัคคีด้วยอุบายวิธีต่าง ๆ สุดแต่จะหาให้เหมาะแก่เรื่องที่เกิดขึ้น แลอัธยาศัยของบุคคล ดังจะแสดงตัวอย่างต่อไปนี้ :—

๑. นึกเสียว่าอันธรรมดาคนเราย่อมมีอัธยาศัยใจคอเป็นอย่างเดียวกันไม่ได้ ยิ่งมากคนก็ยิ่งมากใจมากอัธยาศัยออกไป เพราะฉะนั้นทุก ๆ คนจะให้ตรงใจกับเรา หรือมีอัธยาศัยเป็นพิมพ์เดียวกับเราคงเป็นไปไม่ได้ ถ้าไม่เป็นความเสียหายอย่างไร ควรผ่อนผันให้เป็นไปตามอัธยาศัยของเขาไม่ฝืนธรรมดา การรู้จักอัธยาศัยแลชนิดของบุคคลนี้ เป็นอุบายวิธีแห่งสามัคคีธรรมประการหนึ่ง ฯ

๒. นึกถึงผู้อื่นเทียบด้วยตัวเรา เป็นต้นว่า เรารักสุข เกลียดทุกข์ฉันใด ผู้อื่นก็รักสุขเกลียดทุกข์ฉันนั้น เราไม่ควรทำลายสุขก่อทุกข์ให้เกิดแก่เขา จะเป็นทางกายก็ตาม ทางวาจาก็ตาม ตลอดถึงทางน้ำใจ นี้เป็นอุบายอีกประการหนึ่ง ฯ

๓. นึกถึงโทษแห่งการแตกสามัคคีว่า เป็นผลที่ได้ไม่เท่าเสีย กล่าวคือมีเสียมากกว่าดี แลนึกถึงอานิสงส์แห่งการมีสามัคคี เป็นต้นว่า ทำให้เกิดสุข ทำให้หมู่ยั่งยืน ทำให้ผู้อื่นไม่หมิ่นแคลน เป็นกำลังในอันป้องกันหมู่ให้ถาวรอยู่ได้ นี้เป็นอุบายอีกประการหนึ่งฯ

๔. นึกถึงว่าคนเหล่านี้ ๆ เป็นพวกเดียวกันกับเราทั้งนั้น ไม่ใช่คนอื่นคนไกลที่ไหนมา นึกไปโดยนัยเช่นนี้ ตั้งแต่ในหมู่น้อยขึ้นไปถึงหมู่ใหญ่ เช่นนึกว่าผู้นี้ ๆ เป็นพี่น้องของเรา เป็นญาติวงศ์ของเราไม่ใช่คนอื่น ผู้นี้ ๆ เป็นมิตรสหายของเรา เป็นคนบ้านเดียวกับเรา อยู่อำเภอ จังหวัด ประเทศเดียวกับเรา ชาติภาษาเดียวกับเรา เป็นมนุษย์เหมือนกับเรา เกิด,

แก่, เจ็บ, ตาย อย่างเดียวกับเรา นับว่าเป็นพวกเดียวกัน ไม่ใช่พวกอื่น คนอื่นจะมาดีกว่าพวกเดียวกันไม่ได้ นี่เราพวกเดียวกันแท้ ๆ ไม่ควรจะแตกร้าวกัน ควรรักษาสามัคคีรวมกำลังกัน เพื่อไว้ต่อสู้กับศัตรูดีกว่า นี้เป็นวิธีอีกประการหนึ่ง ฯ

๕. ถ้าเป็นพุทธศาสนิกชนด้วยกัน ก็พึงนึกว่า เราเป็นพุทธบริษัทผู้นับถือพระพุทธเจ้าว่าเป็นพระศาสดาด้วยกัน พระองค์ท่านโปรดความสามัคคี แลได้ทรงพร่ำสอนให้ผู้นับถือพระองค์ปฏิบัติเช่นนั้น ถ้าพวกเราพุทธศาสนิกชน แก่งแย่งไม่พร้อมเพรียงกัน ก็แปลว่าไม่ทำตามคำสอนของพระองค์ท่าน จะเป็นผู้ชื่อว่านับถือพระพุทธศาสนาที่จริงอย่างไรได้ จะเป็นได้ก็เพียงแต่ชื่อเท่านั้น เปรียบเหมือนคนที่เป็นทหาร ถ้าเป็นแต่สวมเครื่องยุนิฟอร์มส่วนเดียว แต่ใจไม่กล้าหาญจริง ไม่รักเกียรติ ทั้งไม่ประพฤติตามขนบธรรมเนียมของทหาร จะชื่อว่าเป็นทหารแท้ไม่ได้ ข้อนี้ฉันใด ผู้นับถือพระพุทธศาสนา ถ้าไม่ปฏิบัติตามพระพุทธโอวาทให้สมแก่ฐานะแลเพศของตนก็ฉันนั้น นี้เป็นอุบายวิธีอีกประการหนึ่ง ฯ

๖. อนึ่งสามัคคีธรรม ซึ่งจะเป็นไปได้โดยไพศาล จำต้องอาศัยมีเมตตาต่อกัน เพราะคุณธรรมคือเมตตานี้ เป็นประดุจน้ำเชื้อหรือสายโลหิต สำหรับยึดเหนี่ยวบุคคลให้เป็นหมวดหมู่กันอยู่ได้ เหตุนี้จึงมีธรรมภาษิตแสดงไว้ว่า "โลโกปตฺถมฺภิกา เมตฺตา" เมตตาย่อมค้ำจุนโลก ดังนี้ ฯ ก็อันการที่จะเจริญเมตตานี้ ท่านสอนให้ทำใจแผ่ไปในคนที่ตนรักใคร่ชอบพอก่อน ตั้งต้นแต่มารดาบิดาสามีภรรยา แลท่านผู้มีอุปการะเช่นอุปัชฌาย์อาจารย์เจ้านายเป็นต้น แล้วจึงค่อยเลื่อนแผ่ขึ้นไปในคนที่ตนเฉย ๆ เพื่อให้จิตคุ้นเคยในการเจริญเมตตา การแผ่เมตตาไปในคนที่ตนชอบพอรักใคร่นั้น ย่อมเป็นของไม่อัศจรรย์ เป็นสิ่งที่คนสามัญอาจทำได้ เปรียบเหมือนพายเรือตามน้ำ ฯ ส่วนการที่จะแผ่ไปในบุคคลที่ตนเกลียดชัง ท่านเปรียบไว้ว่า เหมือนดังพายเรือทวนกระแสน้ำ ยากที่จะสำเร็จได้ตามความประสงค์ ต้องอาศัยความมุ่งตรง กล่าวคือความบากบั่นอุตสาหะอันแรงกล้า การเจริญเมตตานั้นจึงจะเป็นผลที่ดีได้ ฯ การเจริญเมตตาไปในคนที่ตนไม่ชอบพอรักใคร่นั้น ย่อมเป็นสิ่งที่น่าอัศจรรย์ คนสามัญทำได้เป็นการยาก แต่ท่านผู้เป็นปราชญ์อาจทำได้ เพราะท่านมีอุบายอันแยบคาย ซึ่งจะพึงนึกน้อมใจเพื่อให้หายเกลียดชัง คือความทำในใจถูกทาง

ได้แก่เลือกความดีอย่างใดอย่างหนึ่งของเราขึ้นสุดแต่จะเลือกได้ เป็นความประพฤติทางกายก็ตาม ทางวาจาก็ตาม ทางใจก็ตาม ๆ เช่นคนมักพูดบาดหูแต่ไม่ใช่คนดุร้ายหรือลงมือด้วยกายก็มี คนมักโกรธแต่ไม่ทำจริงก็มี คนดุร้ายแต่อีกฝ่ายหนึ่งมีน้ำใจเผื่อแผ่อนุเคราะห์แก่ผู้อื่นก็มี เช่นนี้เป็นตัวอย่าง พึงนึกถึงความดีที่มีอยู่ในเขา บางทีจะระงับความเกลียดชังให้เบาลงหรือให้หายได้ ๆ ถ้าไม่เห็นความดีอย่างใดอย่างหนึ่งของเขาที่จะพึงยกขึ้นมานึกดูก็ยังกรุณาคือสงสารให้เกิดขึ้น คนยากจนทรัพย์ขาดกำลังเป็นเครื่องทะนุบำรุงชีวิตแลร่างกายให้เป็นสุข ควรได้รับกรุณาจากคนมีทรัพย์ฉันใด คนไร้คุณสมบัติขาดกำลังเป็นเครื่องบำรุงใจให้เป็นสุข ไม่ได้ช่องที่จะชักจูงคนอื่นในความดี ซ้ำกลับเบียดเบียนเพื่อนมนุษย์ให้ได้รับทุกข์ภัยต่าง ๆ ควรได้รับความกรุณาของผู้ประพฤติธรรมฉันนั้น อันการเกลียดชังคนเช่นนั้นเท่ากับคนดีทะเลาะกับคนเมา ๆ เมื่อนึกอย่างนี้บางทียังกรุณาให้เกิดขึ้นได้ ถ้าน้อมใจไม่ลงก็พึงนึกถึงความที่สัตว์มีกรรมเป็นของ ๆ ตน ผู้ใดทำดีหรือทำชั่ว ผู้นั้นจักปรากฏด้วยกรรมของตนเอง พึงวางจิตลงเป็นอุเบกขา ๆ แม้อย่างนั้นก็ไม่สำเร็จ อย่านึกปรารภถึงผู้นั้นเสียเลย ถ้าเขาเกลียดชังตนต่างหาก ก็พึงหาช่องแสดงกายวาจาใจหรืออนุเคราะห์เพื่อผูกไมตรี ๆ เมื่อเป็นเช่นนี้ก็จะอยู่เป็นสุขปลอดโปร่งใจ ไม่ต้องกลัวต่อเวรแลภัยซึ่งจะมีมาแต่ที่คนนั้น ๆ ชื่อว่าอยู่ด้วยไม่มีภัยไม่มีเวรกับผู้อื่น ถึงซึ่งความเรียบร้อยสงบระงับไม่ต้องเป็นปากเป็นเสียงกับใคร อยู่ที่ไหนก็อยู่ได้ ไม่ต้องร้อนใจในการที่เขาจะเบียดเบียน เนื้อความนี้พึงเห็นตัวอย่างในเรื่องพระปุณณะมันตานีบุตร ๆ ใจความในเรื่องนั้นว่า พระปุณณะบุตรแห่งนางพราหมณี ชื่อว่ามันตานี ท่านจะทูลลาพระผู้มีพระภาคเจ้ากลับไปอยู่ยังปรันตปะประเทศซึ่งเป็นชาติภูมิของท่าน อันเป็นประเทศที่ชุกชุมไปด้วยคนดุร้าย ครั้งนั้นสมเด็จพระบรมศาสดาจารย์ตรัสถามท่านว่า ปุณณะ ท่านจะไปอยู่ในประเทศนั้นได้หรือ ประเทศนั้นล้วนแต่มีคนดุร้ายทั้งนั้น ท่านกราบทูลว่า "อยู่ได้" พระองค์จึงได้ตรัสถามว่า ปุณณะ ถ้าหากว่ามีคนเขาด่าว่าท่าน ๆ จะทำอย่างไร พระปุณณะกราบทูลว่า ถ้าเขาด่าว่าข้าพระองค์ ๆ จะทำในใจเสียว่าเพียงเขาด่าว่าเท่านี้ยังดีกว่าเขาประหารเอาด้วยก้อนดินแลท่อนไม้เสียอีก พระองค์จึงได้ตรัสถามต่อไปอีกว่า ถ้าเขาประหารท่านด้วยก้อนดินหรือท่อนไม้ท่านจะคิดประการใด พระปุณณะกราบทูลว่า การที่เขาประหารด้วยก้อนดินหรือท่อนไม้

นั้นยังดีเสียอีก ที่เขาไม่ประหารด้วยศัสตรา มีดาบแลหอกเป็นต้น ฯ พระองค์จึงตรัสถามว่า ถ้าเขาประหารท่านด้วยศัสตราท่านจะคิดประการใด พระปุณณะกราบทูลว่า ถ้าเขาประหารข้าพระพุทธเจ้าด้วยศัสตรา ข้าพระพุทธเจ้าก็จะทำในใจว่า การที่เขาประหารเพียงเท่านี้ยังดีกว่าที่เขาจะทำให้ตาย ฯ พระองค์จึงตรัสซักต่อไปว่า ถ้าเขาจะทำท่านให้ตายท่านจะคิดประการใด พระปุณณะกราบทูลว่า ถ้าเขาจะทำข้าพระพุทธเจ้าให้ตาย ข้าพระพุทธเจ้าจะนึกเสียว่า คนบางคนต้องการจะฆ่าตัวตายถึงกับต้องจ้างต้องออนเขา ส่วนเราดีเท่าไรมีคนฆ่าให้เองโดยไม่ต้องจ้างต้องออนใคร สมเด็จพระบรมศาสดาจารย์จึงได้ตรัสอนุญาตว่าไปเถิดปุณณะท่านอาจอยู่ในที่นั้นได้ ฯ เรื่องนี้เป็นเครื่องชี้ให้เห็นว่า การที่จะแผ่เมตตาไปในคนที่ตนเกลียดชังได้ ก็ต้องอาศัยนึกหาอุบายในทางที่ชอบเช่นนี้ คือนึกหาความดีอย่างใดอย่างหนึ่งของคนที่ตนเกลียดชังขึ้นนึก ฯ อนึ่งอันการที่จะแผ่เมตตา ท่านสอนให้แผ่ไปโดยโอทิสสผรณา คือแผ่ไปโดยเจาะจงเสียก่อน เช่นมารดาบิดามีความปรารถนาดีเฉพาะต่อบุตรธิดาเป็นต้นฉะนั้น เมื่อทำในใจชำนาญในการแผ่เจาะจงนั้นแล้ว พึงแผ่โดยไม่เจาะจงเช่นไม่ได้นิยมเฉพาะบุคคลชื่อนั้นชื่อนี้ที่ตนรู้จัก พึงปลูกความรักใคร่ในคนร่วมบ้าน ร่วมวัดร่วมเมือง ร่วมประเทศ ร่วมชาติ เป็นลำดับไป ตลอดถึงเพื่อนมนุษย์ทั่วไปซึ่งร่วมโลกเดียวกัน ลงมาจนถึงสัตว์เดียรฉานเป็นที่สุดตามแต่จะทำได้เพียงไร ฯ เมตตานี้ เป็นอุบายเพื่อปลูกความสามัคคีธรรมอีกประการหนึ่ง ฯ

๘. หรือจะนึกโดยนัยสั้น ๆ ว่า คนเราที่ เกิด มาแล้ว ในที่สุดก็ต้อง แก่ ต้อง ตาย เป็นดินเป็นเถ้าไปด้วยกันหมด นับว่าเป็นเพื่อน เกิด แก่ เจ็บ ตาย ด้วยกันทั้งนั้น จะแก่งแย่งพิพาทบาดหมางกันไปทำไม อีกสักหน่อยก็ต่างคนต่างล้มตายหายจากไปตาม ๆ กัน ในเวลามีชีวิตอยู่ดีกันไว้ดีกว่าที่จะแตกร้าวกัน ยังอาจพึ่งพาอาศัยกันได้ในเวลาต้องการ นี้เป็นอุบายอีกประการหนึ่ง ที่ทุกคนพึงกระทำได้ไม่ยาก ฯ

อุบายซึ่งจะพึงนึกให้เกิดความสามัคคียังมีอีกหลายประการ นำมาบรรยายไว้พอเป็นทางสันนิษฐานของผู้ปฏิบัติตามสมควร เมื่อบุคคลต่างมาปลูกสามัคคีให้เกิดขึ้นได้ในหมู่ของตน ตั้งต้นแต่ในส่วนน้อยจนถึงในส่วนใหญ่ ย่อมจะได้รับความสุขโดยสมควรแก่เขตแห่งหมู่นั้นๆ ยิ่งถ้าทำใจให้มีสามัคคีในชนทั่วไป ไม่มีใจริษยาพยาบาทเบียดเบียนซึ่งกันแล

กัน ไม่ว่าจะเป็นทางร่างกายก็ดี ทางทรัพย์สมบัติก็ดี มีแต่ประนีประนอมกัน ช่วยกันทำ ช่วยกันกินไปตามหน้าที่ เมื่อเป็นเช่นนี้ก็จะมีแต่ความผาสุกเจริญมิใช่น้อย นอนก็นับนัยน์ตาหลับ เพราะไม่ต้องหวาดเสียวต่อภยันตราย จะไปไหนก็ไม่ต้องสะดุ้งกลัว มีสิ่งของเงินทองก็ไม่ต้องเป็นห่วงเป็นใย แลไม่ต้องนึกระแวงใจกันในอย่างอื่นอีก เพราะเหตุนี้ สมเด็จพระผู้มีพระภาคเจ้า จึงได้ทรงเปล่งพระพุทธอุทานว่า

อพฺยาปชฺฌํ สุขํ โลเก ปาณภูเตสุ สญฺญโม

ความไม่เบียดเบียน คือความสำรวมในสัตว์ทั้งหลายเป็นสุขในโลก ดังนี้ อันคุณธรรมคือสามัคคีนี้ เมื่อฟังแต่เพียงชื่อแล้วเป็นประหนึ่งเป็นธรรมที่ตื้นต่ำเตี้ยจืดใจของผู้ได้สดับ เพราะใคร ๆ ก็ย่อมทราบชัดอยู่ทั่วกัน แต่เมื่อพิจารณาถึงอานิสงส์ผลแล้ว ย่อมเป็นคุณธรรมที่สำคัญประการหนึ่ง เพราะอาจให้ความสุขแก่ผู้ปฏิบัติไม่เล็กน้อยเลย เหตุนี้ สมเด็จพระผู้มีพระภาคเจ้าจึงทรงแสดงคุณานิสงส์แห่งสามัคคีว่า

สุขา สงฺฆสฺส สามคฺคี สมคฺคานํ ตโป สุโข

ความพร้อมเพรียงแห่งคนผู้อยู่เป็นหมู่กันให้เกิดสุข ความเพียรของคนผู้พร้อมเพรียงกันให้เกิดสุข

สมคฺครโต ธมฺมฏฺโฐ โยคกฺเขมา น ธํสติ

หมู่ที่ยินดีในความพร้อมเพรียง ดำรงตนอยู่ในธรรม ย่อมไม่คลาดแคล้วไปจากธรรมอันเกษมจากโยคะ (คือพระนิพพาน) ได้ดังนี้ ฯ ความสามัคคีย่อมอำนวยผลให้แก่ผู้ปฏิบัติทั้งในทางคดีโลกทั้งในทางคดีธรรม ด้วยประการฉะนี้ ฯ

เพราะฉะนั้น พุทธศาสนิกบริษัท เมื่อปรารถนาต่อสุขสิริสวัสดี จึงควรแล้วที่จะตั้งใจบำเพ็ญสามัคคีธรรมให้เจริญไพบูลย์ขึ้น ตั้งต้นแต่ในหมู่น้อย กล่าวคือครอบครัวของตน จนถึงในหมู่ใหญ่มีประเทศแลชาติเป็นต้น โดยนัยดังที่ได้บรรยายมา ก็จะได้รับอานิสงส์ผล โดยสมควรแก่ความปฏิบัติของตน ๆ ด้วยประการฉะนี้แล ฯ

ปัญหาและคำเฉลย

ธรรมวิภาคแลคิหิปฏิบัติ

๑. ถ. หิริ–โอตตัปปะ มีคุณประโยชน์อย่างไร

ต. มีคุณหลายประการ คือเว้นจากการทุจริต ประกอบสุจริต มีเมตตาอารีแก่กันไว้วางใจกันในทรัพย์สินของกันและกันได้ ไม่กล้าทำชั่วด้วยกาย วาจา ใจ ในกรณีต่าง ๆ ถ้าคนใดไม่มี " หิริ–โอตตัปปะ " แล้ว ต่างคนจะเบียดเบียนซึ่งกันและกัน ไว้ใจกันไม่ได้ ตามนัยที่กล่าวมาแล้วทุกสถาน

๒. ถ. ทำไมทุจริตเป็นกิจที่ไม่ควรทำ

ต. เพราะการทุจริตเป็นกิจเพื่อเบียดเบียนตนและคนอื่นทั้งให้ผลเป็นทุกข์แต่ทางเดียว

๓. ถ. ผู้หวังความเจริญจะพึงประพฤติอย่างไร

ต. ต้องตั้งตนอยู่ในวุฒิธรรม ธรรมเป็นเครื่องเจริญ ๔ ประการ คือ

๑. คบสัตบุรุษ

๒. ฟังคำสั่งสอนของท่านโดยเคารพ

๓. ตริตรองให้รู้จักผิดรู้จักถูกโดยอุบายที่ชอบ

๔. ประพฤติธรรมตามสมควรแก่ธรรมที่ได้ตรองเห็นแล้ว

๔. ถ. คบคนชั่วเป็นมิตร มีโทษอย่างไร

ต. โทษคบคนชั่วมีหลายสถาน คือ

๑. ชักนำให้เป็นนักเลงการพนัน

๒. ชักนำให้เป็นนักเลงหญิง

๓. ชักนำให้เป็นนักเลงสุรา

๔. ชักนำให้เป็นคนหลอกลวงปลิ้นปล้อนหรือคดโกงเขาซึ่งหน้า

๕. ชักนำให้เป็นนักเลงอันธพาล

๕. ถ. การสมานมิตรไว้ให้ยืนนานจะทำอย่างไร

ต. ต้องทำการให้ถึงพร้อมด้วยคุณสมบัติเหล่านี้ คือ

๑. บริจาค - ให้ปันสิ่งของแก่คนอื่นตามที่ควรให้

๒. ปิยวาจา—เจรจาด้วยวาจาสุภาพอ่อนหวาน

๓. อัตถจริยา – ประพฤติแต่สิ่งที่เป็นประโยชน์แก่ผู้อื่น

๔. สมานัตตตา – ความเป็นผู้มีตนเสมอ ไม่ถือตัวเย่อหยิ่ง

๖. ถ. ทุจริต ๓ นั้น มีอย่างไรบ้าง อย่างไหนสำคัญ

ต. ทุจริต ๓ คือ กายทุจริต วจีทุจริต มโนทุจริต มโนทุจริตสำคัญมาก เพราะเป็นเค้าแห่งความประพฤติทั้งกาย และวาจา

๗. ถ. อาจารย์กับศิษย์ควรปฏิบัติต่อกันอย่างไร

ต. อาจารย์ควรสงเคราะห์ศิษย์ด้วย การแนะนำดี ให้เรียนดี บอกศิลปวิทยาให้สิ้นเชิง ไม่ปิดบังอำพราง ยกย่องให้ปรากฏในเพื่อนฝูง ทำการป้องกันในทิศทั้งปวง

ศิษย์พึงปฏิบัติต่ออาจารย์ด้วยอาการลุกขึ้นยืนต้อนรับ เข้าไปยืนคอยรับใช้ เชื่อฟังคำสั่งสอนของท่าน เรียนศิลปวิทยาโดยเคารพ ปฏิบัติเช่นนี้ได้ชื่อว่า ถูกต้องตามทำนองคลองธรรม

๘. ถ. การคบมิตรในการครองฆราวาสนั้น ให้คุณหรือโทษอย่างไร

ต. การคบมิตรนั้น มีทั้งให้คุณและให้โทษ ถ้าคบมิตรเทียมไม่ใช่มิตรแท้ ซึ่งจำแนกมิตรเทียมไว้ดังนี้

๑. มิตรปอกลอก

๒. มิตรดีแต่พูด

๓. มิตรหัวประจบ

๔. มิตรชักนำไปในทางฉิบหาย มิตรเหล่านี้ให้โทษ

ส่วนการคบมิตรดี เป็นมิตรแท้ ท่านจำแนกไว้ดังนี้

๑. มิตรอุปการะ

๒. มิตรร่วมสุขร่วมทุกข์

๓. มิตรแนะประโยชน์ให้

๔. มิตรมีความรักใคร่ใจจริง มิตรเหล่านี้ให้คุณชักจูงให้ประพฤติดีตาม

๙. ถ. ผู้ใหญ่ควรจะมีธรรมอย่างไรยึดครอง

ต. ผู้ใหญ่ควรมีพรหมวิหาร ๔ ยึดครองอยู่ คือ

๑. เป็นผู้มีเมตตากรุณา ปรารถนาให้ความสุขแก่ผู้น้อย

๒. เมื่อเห็นผู้น้อยได้รับทุกข์ ช่วยปลดเปลื้องทุกข์

๓. เมื่อเห็นผู้น้อยได้ดี ควรมีมุทิตา พลอยยินดีด้วย

๔. เมื่อเห็นผู้น้อยมีเวรถึงวิบัติ ควรมีอุเบกขา ไม่ใส่ความซ้ำเติมหรือด่าแช่ง

๑๐. ถ. ท่านมีลาภ มียศเกิดขึ้น จะทำอย่างไรจึงจะไม่เห่อเหิม

ต. ควรทำในใจให้แน่วแน่ว่า เป็นของไม่เที่ยง มีความแปรปรวนไปเป็นธรรมดา และเป็นทุกข์ในที่สุด

๑๑. ถ. คนชนิดใดเรียกว่า กัลยาณมิตรในประโยชน์ปัจจุบัน

ต. คนที่เป็นมิตรชักนำให้เป็นผู้จัดหาทรัพย์ได้มาโดยทางที่ชอบ ชักนำให้เป็นคนรักษาทรัพย์ และให้เป็นคนรู้จักจับจ่ายใช้ทรัพย์แต่พอสมควร

๑๒. ถ. ฆราวาสควรจะครองธรรมเช่นไร

ต. ควรครองธรรม ๔ ประการ คือ

๑. สัจจะ มีความสัตย์ซื่อในกันและกัน

๒. ทมะ รู้จักข่มจิตของตน

๓. ขันติ อดทน

๔. จาคะ สละให้ปันสิ่งของ ๆ ตนแก่คนที่ควรให้

๑๓. ถ. มิตรมีความสำคัญอย่างไร ให้อธิบายประกอบ

ต. มิตร มีความสำคัญเกี่ยวกับผู้ครองฆราวาสมาก เพราะต้องพึ่งพาอาศัยซึ่งกันและกัน ถ้ามีมิตรดีแล้วก็เป็นไปเพื่อความเจริญส่วนเดียว ถ้ามีมิตรเทียมหรือ

มิตรชั่ว มีแต่จะนำความหายนะ ความเสื่อมมาให้ เพราะมิตรเลวมีแต่จะคิดปอกลอกเพื่อน ดีแต่พูดยกตนดีฝ่ายเดียว ขี้ประจบ ชักชวนไปแต่ในทางฉิบหาย และคิดทรยศคดโกงเมื่อมีโอกาสเสมอ

มิตรดี มีแต่ให้ความอุปการะ สุขก็สุขด้วย และทุกข์ก็ทุกข์ด้วย แนะนำแต่สิ่งที่ดีมีประโยชน์ มีความรักใคร่ด้วยใจจริง เมื่อจะคบมิตรควรได้ตรวจดูลักษณะมิตรว่า เป็นมิตรแท้ หรือมิตรเทียม แล้วจงเว้นคบมิตรเทียม คือมิตรชนิดเลวทรามนั้นเสีย สมาคมแต่มิตรแท้ย่อมจะมีแต่ทางเจริญ

๑๔. ถ. คนที่อกตัญญู อกตเวที นั้น ได้แก่คนเช่นไร จงแสดงให้เห็นเป็นตัวอย่าง

ต. คือเป็นบุคคลไม่รู้สึกการอุปการคุณของผู้อื่นที่มีบุญคุณแก่ตนและไม่ตอบแทนคุณ และบางทีกลับทรยศให้ด้วย เช่นพ่อแม่ให้กำเนิดเลี้ยงดูมาแล้วไม่รู้จักบุญคุณท่าน หรือครูอาจารย์ให้ศิลปวิทยาสามารถเลี้ยงชีพได้แล้ว นอกจากจะไม่รู้สึกบุญคุณแล้ว ยังดูหมิ่นเกลียดชัง พูดจาซ้ำเติมแคะไค้ในทางชั่ว แม้เป็นลูกหนี้ท่านก็ทรยศไม่คิดปลดเปลื้องหนี้ เช่นบุคคลที่กู้หนี้ผู้อื่นมาแล้วตระบัดหนี้คดโกงเสีย บุคคลชนิดนี้เรียกว่า อกตัญญู อกตเวที

๑๕. ถ. จะปฏิบัติตนอย่างไร จึงจะเป็นที่พึ่งแก่ตนได้

ต. ต้องตั้งตนไว้ในทางที่ชอบ กล่าวคือ ไม่ประพฤติตนเป็นคนเลว แสวงหาแต่คุณความดีใส่ตน อันคุณธรรมซึ่งเป็นเครื่องนำตนให้มีที่พึ่งนั้น ตามหลักที่มีอยู่ในธรรมวิภาค คือ นาถกรณีธรรม ๑๐ ประการ ได้แก่ ศีล พาหุสัจจะ กัลยาณมิตตตา โสวจัสสตา กึกรณีเยสุทักขตา ธรรมกามตา วิริยะ สันโดษ สติ ปัญญาฯ

๑๖. ถ. จะดำเนินในทางเช่นไร จึงจะได้ชื่อว่าตั้งตนอยู่ในทางเจริญ

ต. ต้องตั้งตนให้อยู่ในลักษณะที่ไม่ประกอบอบายมุข คือ ไม่ดื่มน้ำเมา ไม่เที่ยวกลางคืน ไม่ดูการมหรสพ ไม่เล่นการพนัน ไม่คบคนชั่วเป็นมิตร ไม่เกียจคร้านในการงาน จึงจะได้ชื่อว่าดำเนินไปในทางเจริญ

๑๗. ถ. มิตรที่ดีพึงปฏิบัติต่อมิตรอย่างไร

ต. มิตรพึงปฏิบัติต่อมิตรแท้ โดยบำรุงมิตรด้วยสถาน ๕ ดังนี้ คือ

๑. ด้วยการให้ปันเจือจาน

๒. ด้วยการเจรจาถ้อยคำไพเราะ อ่อนโยน สุภาพเรียบร้อย

๓. ด้วยการแนะนำประโยชน์ให้

๔. ด้วยความมีตนเสมอ

๕. ด้วยการไม่กลั่นแกล้งกล่าวร้าย ริษยา ใส่ความอันไม่เป็นความจริงแก่มิตร

และบำรุงมิตรด้วยการ ๕ สถาน คือ

๑. รักษามิตรมิให้เป็นผู้ประมาท คอยว่ากล่าวตักเตือน

๒. คอยป้องกันระวังรักษาทรัพย์ของมิตรที่มีความประมาทแล้วมิให้สูญเสียไปโดยไม่เป็นธรรม

๓. เมื่อมิตรประสบภัยก็ให้ที่พึ่งพำนัก เช่นอัคคีภัย

๔. ไม่ละทิ้งมิตรในยามวิบัติ เช่นถึงแก่ล้มละลาย

๕. รักนับถือตลอดทั้งโคตร วงศ์ตระกูล ประยูรญาติ.



สารวัตรสรรพากร

๓๐ สิงหาคม ๒๕๐๖

เรื่อง ขออนุญาตจัดพิมพ์คำบรรยายในการประชุมอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕ แจกในงานพระราชทานเพลิงศพ นายประทวน ทิพย์ผ่อง

เรียน อธิบดีกรมสรรพากร

ด้วยตามที่ได้กำหนดพระราชทานเพลิงศพ นายประทวน ทิพย์ผ่อง ในวันที่ ๑๑ พฤศจิกายน ๒๕๐๖ ณ เมรุวัดประยุรวงศาวาส นั้น สารวัตรสรรพากรเห็นว่า ควรจะได้จัดพิมพ์หนังสือที่เป็นประโยชน์และประดับความรู้แก่ผู้ที่ได้รับ และพิจารณาเห็นควรจัดพิมพ์คำบรรยายในการประชุมอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕ แจกในงานพระราชทานเพลิงศพครั้งนี้

จึงเรียนมา เพื่อขออนุญาตจัดพิมพ์คำบรรยายในการประชุมอบรมข้าราชการสรรพากรในท้องที่สรรพากรเขต ๕ เพื่อแจกในงานพระราชทานเพลิงศพ นายประทวน ทิพย์ผ่อง ต่อไป ขอได้โปรดอนุมัติให้จัดพิมพ์ด้วย.

ขอแสดงความนับถืออย่างสูง

(ครรชิต เทพหัสดิน ณ อยุธยา)
สารวัตรใหญ่

อนุมัติ

(หิรัญ สูตะบุตร)
อธิบดีกรมสรรพากร

๓ ก.ย. ๐๖

คำปราศรัยและโอวาทของ

ฯพณฯ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

ให้ไว้ในพิธีเปิดการอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕

ณ ห้องประชุม สำนักงานสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

วันที่ ๓ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๔.๓๐ น.



ท่านอธิบดีกรมสรรพากร ท่านผู้อำนวยการกอง ท่านสรรพากรเขต
ท่านข้าราชการสรรพากรในท้องที่สรรพากรเขต ๕ ทั้งหลาย

ผมรู้สึกเป็นเกียรติและยินดีมาก ที่ได้มีโอกาสมากล่าวอะไรเล็กน้อยเป็นปฐมฤกษ์สำหรับการอบรมของท่านในโอกาสนี้ ผมรู้สึกยินดีที่ทางกรมดำริและได้ดำเนินการมาเป็นลำดับ ให้มีการอบรมข้าราชการในกรมสรรพากรเป็นระยะ ๆ เพราะในปัจจุบันหน้าที่ของกรมสรรพากรนั้นมีมากและสลับซับซ้อน และในระยะ ๒ – ๓ ปีที่แล้วมา ทางราชการก็ได้แก้ไขตัวบทกฎหมายเกี่ยวกับประมวลรัษฎากรเราหลายครั้ง ก็เป็นของที่สมควรและมีประโยชน์อย่างยิ่งที่จะได้มีการอบรมกันทำนองนี้บ่อย ๆ เพราะว่า การเขียนกฎหมายนั้นอย่างหนึ่ง ปฏิบัตินั้นอีกอย่างหนึ่ง ตัวผู้ปฏิบัติซึ่งเป็นผู้ที่ได้ติดต่อกับประชาชนผู้เสียภาษีโดยตรง ไม่เข้าใจหรืออาจจะตีความในตัวบทกฎหมายแตกต่างกันไปจากเจตนารมณ์ของรัฐบาล ก็อาจจะทำให้การเสียภาษีอากรไม่เป็นธรรม ไม่สม่ำเสมอ และอาจจะทำให้ความรู้สึกของประชาชนทั่ว ๆ ไปไม่ดีได้ นอกจากนั้นตามที่ท่านก็ได้ทราบอยู่แล้ว เรากำลังดำเนินการซึ่งค่อนข้างจะเป็นเรื่องใหญ่มาก คือเรากำลังสังคายนาประมวลรัษฎากรทั้งฉบับ ซึ่งขณะนี้ก็ใกล้จะสำเร็จแล้ว และถ้าไม่มีอุปสรรคใหญ่หลวงอันใด ประมวลรัษฎากรนี้ก็เชื่อว่าคงจะได้นำออกมาใช้ก่อนสิ้น พ.ศ. ๒๕๐๖ นี้ ในหลักใหญ่ตามที่ผมอ่านระเบียบการอบรมก็ปรากฏว่า ท่านอธิบดี ท่านผู้อำนวยการกองทั้งสองท่านที่มาด้วยในโอกาสนี้ ตลอดจนเจ้าหน้าที่วิชาการของกรมก็จะได้บรรยายในเรื่องต่าง ๆ รวมทั้ง

หลักการใหญ่ ๆ ของประมวลรัษฎากรฉบับใหม่ซึ่งเราดำริจะทำขึ้นด้วย ดังที่ผมได้เรียนเมื่อตะกี้นี้แล้ว

ขณะนี้ และในระยะต่อไป ผมเชื่อเหลือเกินว่า ความสำคัญของกรมสรรพากรนั้นจะยิ่งทวีคูณขึ้นเป็นลำดับในประเทศที่เจริญแล้ว สรรพากรอันดับที่หนึ่ง ส่วนปฏิภาคของเราเมื่อประมาณ ๔ – ๕ ปีมาแล้ว คือ ศุลกากร ประมาณ ๓ สรรพากรประมาณ ๑ แล้วก็สรรพสามิตรองลงไปอีกเล็กน้อย บัดนี้ ส่วนปฏิภาคนั้นก็ได้เปลี่ยนไปแล้วภายในระยะเวลาเพียง ๒ – ๓ ปี กล่าวคือ ศุลกากรเราได้รายได้ทั้งหมดประมาณสามพันล้าน สรรพากรเมื่อ ๓ – ๔ ปีก่อน เราได้ประมาณพันล้าน เดี๋ยวนี้เพิ่มขึ้นเป็นประมาณสองพันล้าน และกว่านั้นด้วยซ้ำ ก็เป็นสามต่อสองแล้ว ผมเชื่อว่าในระยะอนาคตอันไม่ไกลนักส่วนปฏิภาคนี้ อาจจะกลับตรงกันข้ามด้วยซ้ำ ในประเทศที่เจริญแล้วก็เป็นเช่นนั้น

ที่ผมกล่าวเช่นนี้ไม่ใช่พูดโดยไม่มีเหตุผล เพราะนโยบายของรัฐบาลนี้ เราจะเร่งรัดพัฒนาการเศรษฐกิจโดยส่งเสริมการอุตสาหกรรมให้มากที่สุดที่จะมากได้ เพราะว่าตราบใดถ้าเรามัวแต่ซื้อของใช้ของกินจากต่างประเทศเรื่อยไปโดยเราไม่คิดทำของเราเอง ตราบนั้นเราก็ไม่สามารถจะเงยหน้าอ้าปากกับเขาได้ และทรัพยากรธรรมชาติของเราก็มีมิใช่น้อยประเทศไทยมีโชคดีที่มาอยู่ในส่วนนี้ของแหลมทอง มีทรัพยากรธรรมชาติที่เราควรจะได้เอามาดัดแปลงปรับปรุงให้เป็นผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรมขึ้นได้ เพราะฉะนั้น ท่านทั้งหลายก็คงได้ทราบแล้วว่า เวลานี้เราได้พยายามออกกฎหมายส่งเสริมให้สิทธิพิเศษแก่ชาวต่างประเทศที่จะเข้ามาลงทุนในประเทศไทย ตลอดจนดำเนินการให้มีบรรษัทเงินทุนเพื่อการอุตสาหกรรมขึ้น ก็เพื่อจุดประสงค์จะได้หาเงินลงทุนให้แก่ประชาชนของเราที่ต้องการจะสร้างอุตสาหกรรมขึ้น ทั้งสองฝ่ายนี้ ก็จะได้ดำเนินการไปดีพอใช้ ถ้าได้เงินทุนอุตสาหกรรมตามที่บรรษัทเงินทุนอุตสาหกรรมจะได้มานี้ บัดนี้ ธนาคารโลกก็ยินดีที่จะร่วมมือ ฝ่ายรัฐบาลอเมริกันก็ได้ให้เรากู้เงินโดยเสียดอกเบี้ยเพียงเล็กน้อยหรือไม่เสียเลย อย่างนี้เป็นต้น

เพราะฉะนั้น ถึงแม้ว่า เราจะได้ดำเนินการไปอย่างนี้แล้ว ผมก็ขอถือโอกาสกราบเรียนว่า ท่านมีภาระและบทบาทที่สำคัญมากเวลานี้ ถึงแม้ว่ารายได้ของเราจะเพิ่มขึ้น

ทางสรรพากรจะเพิ่มขึ้นจากพันล้านเป็นสองพันล้าน แต่ก็ปรากฏว่า ทุกกระทรวงทบวงกรมก็ยังหาได้มีงบประมาณที่เขาต้องการเพียงพอไม่ เพราะว่าทุกฝ่ายก็ต้องการจะขยายงานของตนให้ก้าวหน้าเจริญยิ่ง ๆ ขึ้นไป และนอกจากนั้น อัตราเกิดของพลเมืองของเราก็ค่อนข้างสูง กล่าวคือเกือบร้อยละสาม บางคนบอกว่าร้อยละสามกว่าด้วยซ้ำ แต่ผมคิดว่าอาจจะเป็นประมาณระหว่างร้อยละสาม ถ้าไม่ถึงดีก็จวนไป ถ้าคิดเป็นตัวคนออกมาแล้วก็หมายความว่าทุกปี ๆ ที่ล่วงมาจนถึงเวลานี้ เด็กลูกหลานของเราเกิดมาอีกปีละประมาณเจ็ดแสนแปดแสน และใน ๔ – ๕ ปี ข้างหน้าก็เป็นเรือนล้าน และตามที่สำนักงานสถิติกลาง ซึ่งขึ้นอยู่กับสภาเศรษฐกิจแห่งชาติได้คำนวณไว้ ในระยะเวลาประมาณไม่ถึง ๓๐ ปี ประชากรของเราในประเทศไทยจะเพิ่มขึ้นเท่าตัว หมายความว่า ในระยะเวลาเพียงไม่ถึง ๓๐ ปีนี้ เราจะมีประชากรถึง ๕๐ ล้านคนเป็นอย่างน้อย ท่านลองคิดดูว่า ๕๐ ล้านคนเป็นอย่างน้อยที่เกิดมานี้ก็คือลูกหลานของเราทั้งนั้น ถ้าเราไม่ลงทุนให้เพียงพอเราก็จะไม่มีอาชีพที่สมควร ที่เหมาะสม ให้ได้ส่วนสัดกับเด็กซึ่งเป็นลูกหลานของเราทุกคนนี้ให้ทำได้

นอกจากนั้น ก็เป็นที่ยอมรับกันแล้วว่าเวลานี้ประเทศไทยเราถึงแม้จะเจริญขึ้น แต่ถ้าเราไปดูตัวเลขเปรียบเทียบกับประเทศอื่น ๆ เขาแล้ว เราจะรู้สึกใจหายทีเดียว ผมเคยได้ตัวเลขมาหลายแห่งแล้ว ตัวเลขที่เขาถือว่าเป็นเครื่องวัดสำคัญอันหนึ่ง ก็คือ รายได้ของประชากรแต่ละคนต่อปี แต่ละปีนั้น คนหนึ่ง ๆ ได้เท่าไร อันนี้เป็นตัวเลขที่เรียกว่า รายได้ประชาชาติ เฉลี่ยแล้วเป็นรายหัวปรากฏว่าประเทศไทยเรานั้นรายได้ปัจจุบันนั้น ปีหนึ่งคนหนึ่งประมาณ ๑,๙๐๐ บาท ไม่ถึง ๒,๐๐๐ บาทด้วยซ้ำ ผมให้ ๒,๐๐๐ บาท เพราะว่าการคิดคำนวณของเราอาจจะเป็นด้าน under estimate ไปบ้าง สมมุติว่าเราให้ ๒,๐๐๐ บาทปีหนึ่งเมื่อเฉลี่ยแล้วคนไทยเรานี้คนหนึ่งมีรายได้ไม่เกิน ๒,๐๐๐ บาท ถ้าจะเทียบกับประเทศที่ใหญ่ที่เจริญมากอยู่อันดับที่หนึ่ง คืออเมริกาแล้ว เราห่างกว่าเขา ๒๕ เท่า อเมริกามีรายได้ต่อหัวต่อคน ประมาณห้าหมื่นบาทต่อปี คือ ๒,๕๐๐ ล้านเหรียญ ตัวอย่างเห็นได้ชัดแล้ว ถึงแม้เราจะอ้างว่าเราเจริญ ๆ นี่แหละเรายังอยู่ปลายแถวมากทีเดียว และในขณะเดียวกันพลเมืองก็เกิดขึ้นมามากด้วย เราก็เป็นชาติที่ค่อนข้างจะขยันขันแข็งในเรื่องนี้

ประชากรของเราเพิ่มค่อนข้างจะเร็วมาก เป็นข้อเท็จจริงซึ่งผมเองก็ยังเป็นห่วงอยู่มาก เวลานี้รัฐบาลก็ยังลังเลกันอยู่ ผมเองเป็นฝ่ายที่เรียกว่าอย่าไปปล่อยปละละเลย ควรจะหาทางป้องกัน ควรจะหาทางวางแผนเสีย เพราะว่าถ้าเราไม่วางไว้ พอถึงจุดๆ หนึ่งแล้วมันแก้ไม่ได้ ผมเป็นฝ่ายนั้น แต่อีกฝ่ายหนึ่งอ้างว่า ประชากรมากเป็นกำลังของชาติ ซึ่งผมนึกว่ามีส่วนถูกส่วนผิดด้วยกันทั้งสองฝ่าย ประชากรมากในทางด้านปริมาณ ผมนึกว่าไม่ดีแน่ แม้แต่ว่าเวลานี้ เราเองก็ยังหาที่เรียนให้เด็กไม่ค่อยจะได้อยู่แล้ว ถ้าตราบใดที่เรายังไม่ได้ทำการอะไรเลยละก้อ ผมนึกว่าอีกหน่วยหนึ่งมันจะยิ่งแย่ใหญ่ มันจะไปถึงจุดซึ่งอินโดนิเซีย อินเดีย และจีนแดงประสบอยู่ ซึ่งพอไปถึงจุดนั้นแล้วเราก็แก้ไขไม่ได้สายเสียแล้ว อย่างนี้เป็นต้น ที่ผมเรียนมานี้เป็นหัวข้อใหญ่ๆ ที่ควรจะคำนึง เพื่อแสดงให้เห็นว่าท่านทั้งหลายนี่แหละมีบทบาทที่สำคัญมาก ถ้าท่านได้ช่วยกันโดยมีสมรรถภาพให้รายได้ของรัฐบาลได้เพิ่มพูนทวีขึ้น และเต็มเม็ดเต็มหน่วย รัฐบาลก็จะได้มีงบประมาณการจ่ายเพิ่มขึ้น เพื่อเอาไปลงทุนเพื่อลูกหลานของเราในอนาคตนั่นเอง ไม่ใช่เพื่อใครเลย เพราะฉะนั้น ผมก็อยากฝากความคิดนึกอันนี้ไว้ ถ้าท่านได้ช่วยกันเต็มไม้เต็มมือด้วยความอุตสาหวิริยะ ซื่อสัตย์ สุจริต ผมเชื่อเหลือเกินว่า รายได้ทางสรรพากรจะเพิ่มขึ้นมากตามลำดับอย่างไม่มีปัญหาเลย เพราะฉะนั้น ก็ขอฝากข้อคิดนึกอันนี้ไว้ และขอให้การประชุมหรือการอบรมครั้งนี้ จงประสบความสำเร็จด้วยดีทุกประการ.

ขอบคุณ

คำปราศรัยของอธิบดีกรมสรรพากร

เนื่องในพิธีเปิดการประชุมอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕

ณ ห้องประชุม สำนักงานสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

วันที่ ๓ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๔.๔๕ น.

พี่น้องชาวสรรพากรทั้งหลาย

ผมรู้สึกยินดีมากที่วันนี้เราได้สถานที่ราชการของสรรพากรใหม่เพิ่มขึ้นอีกแห่งหนึ่ง และเป็นสถานที่สวยงามน่าทำงานได้ดีพอใช้ และเกือบจะนับได้ว่าสวยกว่าแห่งใด ๆ ในหัวเมืองต่าง ๆ ที่ได้เห็นมาแล้วทั้งหมด ในการมาเปิดสถานที่ราชการสรรพากรครั้งนี้ พวกคณะข้าราชการทางกรมได้มาร่วมในการเปิดประชุมอบรมครั้งนี้หลายคนด้วยกัน ทั้งนี้ก็เพราะเห็นว่าไหน ๆ จะต้องมาในการเปิดสถานที่ราชการอยู่แล้ว เราก็มาประชุมอบรมข้าราชการสรรพากรในด้านต่าง ๆ ณ ภูมิภาคส่วนนี้เสียด้วย และครั้งนี้ก็นับว่าเป็นครั้งแรกของภูมิภาคส่วนนี้ที่ได้มีการเปิดประชุมอบรมโดยคณะข้าราชการสรรพากรทางกรมได้มาร่วมในการบรรยายและในการสัมมนาต่าง ๆ เมื่อผมได้มาถึงที่นี่แล้ว ก็ใคร่จะขอแถลงกิจการของกรมสรรพากรในรอบปีที่แล้วให้ท่านทั้งหลายได้มีโอกาสได้ทราบไว้บ้างตามสมควร

กรมสรรพากรของเรานั้น ถ้าหากว่าเป็นบริษัท ผมเองก็เท่ากับเป็นผู้อำนวยการ ท่านทั้งหลายก็เท่ากับผู้ถือหุ้น บางคนก็ถือหุ้นใหญ่หน่อย บางคนก็ถือหุ้นเล็กลงไป แต่ทุกคนก็ต้องรับผิดชอบในบริษัทนี้ เพราะฉะนั้น ผมในฐานะผู้อำนวยการบริษัทสรรพากรนี้ก็จำเป็นจะต้องแถลงกิจการให้ท่านทั้งหลายได้ทราบในโอกาสที่มาเปิดประชุมอบรมนี้เสียด้วย

ในข้อแรก คือในเรื่องที่หนึ่ง ผมจะขอพูดถึงความก้าวหน้าของกรมสรรพากรหรือวิวัฒนาการของกรมสรรพากรในด้านภาษีอากร และเงินผลประโยชน์อื่น ๆ ที่เราเก็บได้นั้นได้มีการก้าวหน้ามาอย่างไรบ้าง ขอให้เราย้อนไปดูเมื่อปี พ.ศ. ๒๕๐๐ ในขณะนั้นเราเก็บเงินภาษีอากรทั้งหมดได้เพียงหนึ่งพันกับสองล้านบาท แต่ ณ บัดนี้ในปี พ.ศ. ๒๕๐๕ นี้ เราเก็บได้รวมทั้งสิ้นทุกประเภท รวมทั้งที่นำเข้างบประมาณและไม่เข้างบประมาณนั้น

เป็นเงินถึง ๒,๕๐๖ ล้านบาท เราเก็บได้ปี ๒๕๐๕ นี้ได้เป็นเงิน ๒,๕๐๖ ล้านบาท เท่ากับปีที่ผมกำลังยืนพูดอยู่นี้ คือปี ๒๕๐๖ เราเก็บได้ ๒,๕๐๖ ล้านบาทเท่ากันพอดีกับจำนวนปีของพุทธศักราช นับว่าเป็นศุภนิมิตอันดีเหมือนกัน ถ้าจะแยกประเภทออกไปว่าภาษีประเภทใดที่ก้าวหน้ามาก ก็ปรากฏว่า ภาษีเงินได้ พ.ศ. ๒๕๐๐ เราเก็บได้เพียง ๓๕๘ ล้านบาท ต่อมา พ.ศ. ๒๕๐๕ เราเก็บได้ ๗๒๘ ล้านบาท ซึ่งแสดงให้เห็นว่าเพิ่มขึ้นกว่า ๑๐๐ เปอร์เซ็นต์ ภาษีการค้าเมื่อ พ.ศ. ๒๕๐๐ เราเก็บได้เพียง ๓๖๗ ล้านบาท แต่ในปี พ.ศ. ๒๕๐๕ เราเก็บได้ถึง ๑,๓๙๐ ล้านบาท จะเห็นได้ว่าเกินกว่า ๒๐๐ เปอร์เซ็นต์เสียอีก รายได้อื่น ๆ รวมทั้งหมดปี ๒๕๐๐ เราเก็บได้ ๒๘๗ ล้าน ปี ๒๕๐๕ นี้เราเก็บได้ ๓๘๘ ล้าน รวมทั้งสิ้น พ.ศ. ๒๕๐๐ เราเก็บได้เพียงหนึ่งพันกับสองล้านบาท ปี ๒๕๐๕ เราเก็บได้รวมทั้งสิ้น ๒,๕๐๖ ล้านบาท ซึ่งสูงขึ้นถึง ๑,๕๐๔ ล้าน นับว่าเราก็ได้ก้าวหน้ามามากพอดู และที่ก้าวหน้ามากที่สุดก็คือ ภาษีเงินได้และภาษีการค้า ซึ่งเก็บได้สูงกว่าปี ๒๕๐๐ ถึงกว่า ๑๐๐ เปอร์เซ็นต์.

ในข้อที่สอง ที่ผมจะพูดต่อไปก็คือเรื่องจำนวนและฐานะของข้าราชการสรรพากรมีอย่างไรบ้าง ได้วิวัฒนาการมาอย่างไร กล่าวคือ พ.ศ. ๒๕๐๐ ข้าราชการชั้นพิเศษเรามีอยู่เพียง ๗ คน บัดนี้ ปี ๒๕๐๕ เรามีข้าราชการชั้นพิเศษถึง ๑๐ คน เพิ่มอีก ๓ คน ผู้ที่เพิ่มขึ้นมาใหม่ ๆ ก็มีอยู่ ๒ นายคือ นิติกรพิเศษ ซึ่งนั่งอยู่ที่นี่คนหนึ่ง อีกคนหนึ่งซึ่งได้เพิ่มขึ้นมาใหม่คือ นักวิจัยพิเศษ อยู่ที่กรมไม่ได้มา ชั้นเอก พ.ศ. ๒๕๐๐ เรามีเพียง ๔๗ คน พ.ศ. ๒๕๐๕ นี้เรามีถึง ๙๔ คน เพิ่มขึ้น ๔๗ คนพอดี แปลกเหมือนกัน ตัวเลขแปลกอีกคือว่าปี ๒๕๐๐, ๔๗ คน ปี ๒๕๐๕ นี้เพิ่มอีก ๔๗ คน เป็น ๙๔ คนพอดี ชั้นโท ปี ๒๕๐๐ เรามีอยู่ ๑๙๘ คน ปี ๒๕๐๕ เรามีถึง ๖๙๙ คน ซึ่งเพิ่มขึ้น ๕๐๑ คน นี่ก็นับว่าเพิ่มขึ้นไม่ใช่น้อยในระยะ ๕ ปีมานี้เพิ่มถึง ๕๐๑ คน ชั้นตรี มีอยู่แล้วในปี ๒๕๐๐ ๘๙๒ คน พ.ศ. ๒๕๐๕ เรามี ๙๐๔ คน ชั้นตรีนี่เพิ่มขึ้น ๑๒ คน เท่านั้น ทั้งนี้ก็เพราะเหตุว่าชั้นตรีของเรานี้เองได้เลื่อนขึ้นไปเป็นชั้นโทและเลื่อนขึ้นเป็นชั้นเอกเสียมาก แม้จะได้ปรับใหม่อีกหลายร้อยคนจากชั้นจัตวาเพิ่มขึ้นมาเป็นชั้นตรี แต่กระนั้นก็ตามก็ยังสูงกว่าเมื่อปี ๒๕๐๐ เพียง ๑๒ คนเท่านั้น ส่วนชั้นจัตวาตรงกันข้าม ปี ๒๕๐๐ เรามีอยู่ถึง ๒,๓๒๒

คน ปี ๒๕๐๕ เรามีอยู่เพียง ๒,๐๗๔ คน ลดลง ๒๕๘ คน ลูกจ้างที่กินเงินเดือนในงบประมาณนั้นเรามีอยู่ ๒๑๙ คนเมื่อปี ๒๕๐๐ ส่วนในปี พ.ศ. ๒๕๐๕ นี้เรามีอยู่ถึง ๓๑๔ คน เพิ่มขึ้น ๙๕ คน รวมแล้ว พ.ศ. ๒๕๐๐ เรามีข้าราชการทุกประเภท ๓,๗๗๔ คน แต่ในปี ๒๕๐๕ นี้เรามีอยู่ ๔,๑๖๔ คน รวมทั้งสิ้นเพิ่มขึ้น ๓๙๐ คน ท่านทั้งหลายจะเห็นได้ว่าข้าราชการชั้นจัตวาของเรานั้นลดไปมาก และนอกจากนั้น ถ้าไปเทียบดูกับสถิติเมื่อสัก ๑๐ ปีมาแล้ว ข้าพเจ้าคิดว่าพวกเสมียนพนักงานนี้ได้ลดลงไปถึงพันคน โดยเหตุนี้เอง เราเห็นเป็นความจำเป็น เราจึงได้จ้างลูกจ้างพิเศษนอกงบประมาณ คือจากค่าใช้จ่ายต่าง ๆ อีกเป็นจำนวนถึง ๙๗๒ คน ท่านทั้งหลายที่ได้ทราบก็คงไม่รู้ว่าจะมากมายถึงเพียงนั้น เราจ้างลูกจ้างพิเศษจากเงินค่าใช้จ่ายต่าง ๆ นี้อีก ๙๗๒ คน ซึ่งในพ.ศ. ๒๕๐๐ นั้นเราจ้างไว้เพียง ๓๗ คนเท่านั้น ลูกจ้าง ๙๗๒ คนนี้ต้องใช้เงินค่าใช้จ่ายของเราถึงปีละ ๖ ล้านบาทเศษเพิ่มขึ้นนอกงบประมาณ อันที่จริงนั้นลูกจ้างเหล่านี้ที่เราจ้างไว้ส่วนใหญ่ก็เป็นผู้ที่มีคุณวุฒิ เป็นผู้ที่สำเร็จมาจากโรงเรียนพาณิชยการหรือโรงเรียนอื่น ๆ ในท้องถิ่นเดียวกันนี้ก็มาก ที่ได้ปริญญาในสาขาต่าง ๆ เช่น กฎหมาย รัฐศาสตร์ การบัญชี การพาณิชย์ เศรษฐศาสตร์ ฯลฯ เหล่านี้ ก็เป็นลูกจ้างประเภทนี้อยู่จำนวนไม่น้อย พวกเหล่านี้เองก็ได้ช่วยทำหน้าที่คล้าย ๆ กับเสมียนพนักงานและประจำแผนก และได้ผลดี ผมคิดว่าถ้าเราขาดเจ้าพนักงานไป ๙๗๒ คน ไม่ได้จ้างไว้ ก็น่าคิดว่างานนั้นคงจะต้องคั่งค้าง หรือได้ผลงานน้อยลงไปเป็นอันมาก ทั้งนี้ท่านจะเห็นได้ว่าทางกรมสรรพากรก็ได้พยายามปรับปรุงเลื่อนฐานะให้แก่ข้าราชการสรรพากรทั้งหลายมาตลอดเวลา ท่านทั้งหลายจึงได้มีส่วนได้รับการปรับปรุงฐานะให้สูงขึ้น และเท่าที่ผมได้สังเกตมา เมื่อเราตั้งสมุห์บัญชีโทในอำเภอต่าง ๆ ขึ้นแล้ว นอกจากจะทำให้ฐานะของท่านทั้งหลายดีขึ้น คือได้มีโอกาสเลื่อนเงินเดือนสูงขึ้นไปจนกระทั่งถึง ๒,๖๕๐ แล้ว ยังปรากฏตามสถิติว่า การทุจริตยักยอกเงินหลวง หรือการโกงด้วยวิธีต่าง ๆ ดังที่เป็นมาแล้วนั้นลดน้อยลงไปเป็นอันมาก หรือจะว่าเกือบไม่มีเลยก็ได้ เราเก็บเงินภาษีและผลประโยชน์ต่าง ๆ ๒,๕๐๖ ล้านบาท แต่ว่าจำนวนที่มีผู้โกงหรือยักยอกไปนั้นเป็นจำนวนหมื่น ๆ บาทเท่านั้น นับว่าสถิติการโกงน้อยมาก หรือจะว่าในทางดีเราก็มีสถิติเยี่ยมยอดเหมือนกัน เพราะว่ามีการโกงน้อยเหลือเกิน

ข้อที่สามที่ผมจะขอพูดต่อไปก็คือว่า เราทั้งหลายได้ช่วยกันทำความดีมาเป็นเวลาช้านานแล้ว ก็ใคร่ขอร้องให้ท่านทั้งหลายได้ช่วยกันพยายามปฏิบัติงานด้วยความซื่อสัตย์และด้วยการทำความดีอยู่ต่อไป ดังที่ท่านรัฐมนตรีเองก็ได้พยายามพูดในเรื่องนี้ เพราะว่ากรมสรรพากรของเรานั้นต่อไปก็ยิ่งจะมีความสำคัญขึ้นทุกที ลองคิดดูว่าแต่ก่อนนี้ศุลกากรเก็บได้เกือบ ๓,๐๐๐ ล้าน เราเก็บได้ ๑,๐๐๐ ล้านบาทเศษ เดี๋ยวนี้ศุลกากรเก็บได้ประมาณ ๓,๐๐๐ ล้านเศษ ๆ และเราเก็บได้ ๒,๕๐๖ ล้านบาท ซึ่งแสดงว่ากรมสรรพากรได้ไล่ชิดหูของศุลกากรมาทุกทีแล้ว การทำความดีที่ว่านี้ แม้ว่าจะเป็นของทำยาก แต่การทำชั่วเป็นของทำง่ายก็จริงอยู่ แต่ว่าในการทำชั่วนั้นเป็นหนทางไปสู่ความวิบัติ ฉะนั้น พวกเราก็ไม่ควรจะเลือกเดินไปทางนั้น การทำความดีแม้จะต้องใช้ความพยายาม ความอดกลั้น ความซื่อสัตย์ และใช้สติปัญญาสูงกว่าการทำความชั่วก็ตาม แต่ว่าเป็นหนทางที่เราจะมีความสุขในบั้นปลาย เพราะฉะนั้น ก็ขอให้ท่านทั้งหลายได้ร่วมมือกันประกอบกรรมดีให้ยิ่ง ๆ ขึ้นไป ซึ่งจะเป็นเกียรติชื่อเสียงแก่กรมสรรพากร ตัวท่าน และครอบครัวของท่านด้วย ลูกหลานของท่านก็จะภาคภูมิใจและถือเป็นตัวอย่างว่ามีบิดามารดา ปู่ ย่า ตา ยาย ได้ประกอบกรรมดีมาแล้ว ลูกหลานก็ควรจะประกอบกรรมดีด้วยเหมือนกัน ถ้าท่านผู้ใดยังรู้สึกตัวว่าท่านประกอบกรรมดีน้อยกว่าผู้อื่น ก็ขอให้เริ่มต้นเสียตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๐๖ นี้ คือประกอบกรรมดีให้มากยิ่งกว่าที่ได้ทำมาแล้ว

อีกข้อหนึ่งที่จะพูดในวันนี้ก็คือ ที่กรมสรรพากรปีนี้เราได้จัดสวัสดิการขึ้นบางประการ โดยเราจัดให้มีห้องพยาบาลขึ้น มีแพทย์แผนปัจจุบัน และนางพยาบาล จัดไว้ช่วยเหลือเรียบร้อย ทั้งหยูกยาด้วย ซึ่งจำหน่ายในราคาถูก ถ้าท่านทั้งหลายบังเอิญไปกรุงเทพได้เจ็บป่วยก็แวะไปพึ่งที่กรมสรรพากรได้ เราจัดบริการข้าราชการสรรพากรทั่วราชอาณาจักร ไม่เฉพาะข้าราชการสรรพากรที่กรุงเทพเท่านั้น

อีกอย่างหนึ่งที่จะเรียนเรื่องสวัสดิการนี้ก็คือ กรมสรรพากรด้วยความเห็นชอบของกระทรวงการคลัง ได้จัดสรรที่ดินขึ้นแปลงหนึ่ง เป็นจำนวนประมาณสัก ๕๐๐ ไร่ ที่กรุงเทพอยู่ในซอยอ่อนนุช เป็นถนนคอนกรีตเข้าไป ๕ กิโลเมตร ซอยที่เข้าไปนั้นอยู่ติดกับโรงพัก

พระโขนง ภายในบริเวณของที่นั้นเราจะได้ทำเป็นถนนลาดยางทั้งหมด จะขายให้ในราคาตารางวาละ ๑๒๐ บาท แบ่งเป็น ๑๐๐ ตารางวาก็ได้ ๒๐๐ ตารางวาก็ได้ ๓๐๐ ตารางวาก็ได้ ๔๐๐ ตารางวาก็ได้ ถ้าท่านทั้งหลายที่มีบุตรหลานไปเรียนทางกรุงเทพ ก็น่าจะได้คิดหาที่ดินไว้ปลูกสร้างบ้านเพื่อทุ่นรายจ่ายไม่ต้องไปพึ่งพาอาศัยใคร และก็อาจจะเป็นที่อยู่ที่ดีกว่า เพราะลูกเต้าไม่ต้องไปคบเพื่อนฝูงที่เกกมะเหรก เดี๋ยวนี้กรุงเทพ หนุ่ม ๆ จิ๊งเหลนก็มีไม่น้อย ถ้าบังเอิญไปพักอยู่ด้วยกันก็พลอยเสียคนไปด้วย ถ้าว่าในสายตาของผม ที่ดินแปลงนั้นนั้นดีแล้ว ถ้าท่านคิดจะจองแล้วก็ควรจะจองเสีย มีกำลังพอที่จะจองก็จองได้ รายละเอียดได้ส่งมาให้เขตและจังหวัดแล้ว ถ้ายังไม่พอก็ขอไปอีก

ในปีพ.ศ.๒๕๐๖ นี้ ในวันที่ ๑ มกราคม กรมสรรพากรได้แต่งตั้งเลื่อนชั้นข้าราชการชั้นจัตวาเป็นชั้นตรีให้เป็นของขวัญอีก ๘๐ คน ได้แต่งตั้งและสั่งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๐๖ นี้แล้ว

ต่อไปนี้ผมจะพูดเรื่องอื่น ๆ อีกบางประการ ซึ่งเห็นว่ามีเวลาพอที่จะพูดได้ นี่ไม่ใช่เป็นเรื่องรายงานกิจการของกรมสรรพากร มีเรื่องปัญหาบางเรื่องที่อยากจะมาพูด เรื่องเบ็ดเตล็ดข้อแรกที่อยากจะพูดก็คือว่า เรื่องปัญหากฎหมายเกี่ยวกับภาษีหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งมีปัญหาว่าเงินที่นายจ้างได้ออกให้แก่ลูกจ้างนั้นเป็นเงินที่ต้องเสียภาษีเงินได้หรือเป็นประโยชน์เพิ่มหรือไม่ ในเรื่องนี้เราแน่ใจอยู่ก่อนแล้ว คือ ทีแรกเราแน่ใจถึง ๑๐๐ เปอร์เซ็นต์ว่าไม่มีปัญหาเลย แต่แปลกดีเหมือนกันที่ผู้จัดการบริษัทหนึ่งได้เป็นโจทก์ฟ้องกรมสรรพากรว่า เงินที่นายจ้างออกให้นี้ไม่เป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษี ไม่ใช่ประโยชน์เพิ่ม เราก็นอนใจไม่ได้โต้แย้งอะไรมากมาย โต้แย้งเพียงสั้น ๆ แต่ว่าเงินประเภทนี้เป็นประโยชน์เพิ่มต้องเสียภาษี ความปรากฏว่า ศาลล่างได้ตัดสินโครมลงมา บอกว่าไม่เป็นประโยชน์เพิ่ม ไม่เป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษี ทำเอาเราผิดหวังอย่างยิ่ง และไม่นึกว่าศาลจะตัดสินเช่นนั้น มาในชั้นอุทธรณ์เราจึงต้องพยายามค้นคว้าตัวบทกฎหมายของต่างประเทศมาประกอบ รวมทั้งของอังกฤษและของอเมริกา ก็ปรากฏว่าเงินประเภทนี้เขาก็ให้เสียเหมือนกัน ต้องถือเป็นประโยชน์เพิ่ม จึงได้อ้างเหตุผลเพิ่มเติมในชั้นอุทธรณ์เพื่อให้ศาลได้เข้าใจดียิ่งขึ้นว่าเงินที่นายจ้างออกให้นี้ต้องถือเป็นประโยชน์เพิ่มที่ต้องเสียภาษี ในที่สุดศาลอุทธรณ์ก็ตัดสินมาแล้ว

ว่า เงินที่นายจ้างออกให้นี้เป็นประโยชน์เพิ่มที่ต้องเสียภาษี ก็นับว่าเราโล่งใจไปมาก แต่ว่าในที่สุดเขาจะฎีกาต่อไปหรือไม่ ผมยังไม่ได้รับทราบ เพราะเป็นเรื่องใหม่ ๆ สด ๆ ก็เลยเอามาเล่าให้ฟังเสียเลย

อีกข้อหนึ่งที่ผมอยากจะพูด แต่คิดว่าคงระยะอีกห่างไกลกว่าประเทศไทยจะมีขึ้น ผมได้เคยพูดมาเมื่อประมาณสัก ๙ ปีมาแล้วที่สมาคมพ่อค้าไทยว่า อยากจะให้ประเทศไทยเรานี้มีสมาคมเรื่องภาษีบ้าง จะเป็นสมาคมผู้เสียภาษีก็ได้ อย่างในสหรัฐก็มีสมาคมในเรื่องนี้อยู่มากมาย และเขาก็ได้ทำประโยชน์ให้แก่ประชาชน ให้แก่เจ้าพนักงานและมลรัฐต่าง ๆ อยู่เป็นอันมาก ได้ทราบว่ามีสมาคมเช่นนี้อยู่ถึง ๓๗ มลรัฐ ถ้าประเทศไทยเรามีขึ้นบ้างในอนาคต ก็หวังว่าจะเป็นประโยชน์มาก เพราะว่า ที่ว่าช่วยประชาชนนั้น สมาคมที่ประจำมลรัฐต่าง ๆ ในสหรัฐอเมริกานั้นเขาทำประโยชน์ได้ดีจริง ๆ คือว่า ถ้ามลรัฐจะเพิ่มภาษีบางประการซึ่งประชาชนไม่เห็นพ้องด้วย สมาคมผู้เสียภาษีนี้เองก็จะได้สืบสวนข้อเท็จจริงต่าง ๆ แล้วก็คัดค้าน ถ้าว่าเป็นความจริงดังที่ฝ่ายค้านอ้าง มลรัฐนั้นก็งดไม่ต้องออกกฎหมายเพิ่มภาษี เพราะว่ากิจการที่เป็นเหตุให้ต้องเพิ่มภาษีนั้นไม่มีความจำเป็นถึงขนาด แก้ไขโดยวิธีอื่นได้อยู่แล้ว นี่ก็เป็นการเซฟเงินของประชาชนที่ไม่ต้องควักมาเสียภาษีเพิ่มขึ้นได้ หรือถ้าจะว่าในด้านรายจ่าย ถ้ามลรัฐนั้นมีรายจ่ายบางอย่างที่จะต้องทำให้เกิดเพิ่มภาษีขึ้น แต่ว่าทางฝ่ายสมาคมผู้เสียภาษีได้พิจารณาแล้วเห็นว่าความจริงรายจ่ายเช่นนั้นไม่จำเป็นเลย ควรจะแก้ไขโดยเพียง แทนที่จะไปสร้างอาคารใหม่ทั้งหมด เพียงดัดแปลงของเดิมบางส่วนก็ใช้การได้อย่างเหมาะสมแล้ว หรืออะไรเหล่านั้น ทำให้ทุ่นรายจ่ายของมลรัฐไปได้ ปรากฏว่าสมาคมแม้แห่งเดียวคือ สมาคมผู้เสียภาษีในแคลิฟอเนียแห่งเดียวนั้น ก็ได้ทำประโยชน์ให้ทุ่นรายจ่ายของประชาชนคิดเฉลี่ยถึงปีละ ๕๐ ล้านดอลล่าร์ หรือพันล้านบาท เพราะฉะนั้นก็นับว่าสมาคมผู้เสียภาษีได้ทำประโยชน์ให้มากพอใช้ แต่ว่าถ้ามองดูถึงประเทศไทยแล้วก็เชื่อว่ายังไม่มีทางจะตั้งขึ้นได้ในเร็ววัน เพราะสหรัฐอเมริกากับเมืองไทยนั้นไม่เหมือนกัน เขาเจริญรุ่งเรืองมาก มีสมาชิกจากบริษัทต่าง ๆ จากสมาคมต่าง ๆ ที่จะเสียค่าบำรุงให้ สามารถตั้งเงินเดือนเจ้าพนักงานต่าง ๆ ได้ ฝ่ายเรายังไม่เชื่อว่าจะมีใครคิดตั้งได้เช่นนั้น เห็นจะไม่เร็วไปกว่า ๕ ปี ๑๐ ปี กว่าจะมีขึ้นได้ แต่ว่าถ้ามีแล้วก็เชื่อว่าจะเป็น

ประโยชน์มากทั้งในด้านประชาชนและด้านเจ้าพนักงาน ปรากฏว่าเจ้าพนักงานของสมาคมผู้เสียภาษีนี้เองกลายเป็นผู้เชี่ยวชาญในด้านภาษีและในด้านรายจ่ายต่าง ๆ ได้ไปเป็นผู้เชี่ยวชาญประจำสำนักงบประมาณของรัฐบาลกลางก็มี ที่อื่นก็มี ไปเป็นที่ปรึกษาในการทำงบประมาณของมลรัฐก็มี เพราะฉะนั้น นี่ถ้าหากว่าเรามีขึ้นบ้างก็อาจจะมีผู้เชี่ยวชาญในด้านภาษีหรือด้านรายจ่ายของประเทศชาติ หรือการใช้จ่ายของเทศบาล องค์การบริหารส่วนท้องถิ่นที่อาจจะเป็นไปดีกว่าที่เป็นอยู่ในเวลานี้ ในเวลานี้เราก็ไม่ใช่ว่าไม่มีผู้ที่จะเช็คหรือตรวจสอบเสียเลยทีเดียว เรามีกรรมการตรวจเงินแผ่นดินที่จะตรวจดูด้านรายจ่าย เรามี ก.ต.ภ. ที่จะตรวจในด้านรายรับ แต่แม้กระนั้น ๒ คณะนี้ก็ประจำอยู่ในสำนักนายกรัฐมนตรี ไม่ใช่เป็นสมาคมอิสระ ก็อาจจะทำประโยชน์ไม่ได้เหมือนกัน เพราะว่าเป็นสำนักงานของรัฐบาลเอง

ต่อไปนี้ ผมจะพูดในเรื่องกฎหมายร่างใหม่สักเล็กน้อย ก็ไม่ได้แย่งหน้าที่เจ้าหน้าที่ในการนี้ที่จะพูดหรอก แต่ว่าจะพูดถึงเพียงเล็กน้อยเป็นทางเตือนท่านว่า ในร่างกฎหมายใหม่นั้น ท่านมีหน้าที่สำคัญเพิ่มขึ้นอยู่บางประการ ในการยึดทรัพย์ ขายทอดตลาดทรัพย์นั้น เจ้าพนักงานสรรพากรอำเภอและจังหวัดมีอำนาจเอง ไม่ใช่ให้นายอำเภอและผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจดังแต่ก่อน กฎหมายร่างใหม่ให้เจ้าพนักงานสรรพากรเป็นผู้ยึดและขายทอดตลาดเอง เพราะฉะนั้น ท่านต้องระมัดระวังที่จะปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบข้อบังคับให้ดี มิฉะนั้น ถ้าเกิดไปทำให้เขาเสียหายก็จะต้องรับผิดชอบ เพราะไม่มีผู้ว่าราชการจังหวัดและนายอำเภอมาเป็นผู้รับผิดชอบอีกคนหนึ่ง ท่านทั้งหลายมีอำนาจเด็ดขาดเอง และอีกข้อหนึ่งก็คือว่า ต่อไปนี้ สรรพากรเขตก็จะมีอำนาจในการพิจารณาชี้ขาดอุทธรณ์เช่นเดียวกับอธิบดีสำหรับในเขตนั้น ๆ นอกจากจังหวัดพระนครและธนบุรี นี่หน้าที่ของท่านก็ได้เพิ่มขึ้น ถ้าร่างกฎหมายนั้นได้ประกาศใช้แล้วเมื่อใด ก็ขอให้พยายามใช้ความระมัดระวังในการชี้ขาดให้มาก มิฉะนั้นแล้ว ถ้าเขาฟ้องศาลหรือไปอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์รัษฎากรซึ่งตั้งขึ้น และถูกเขากลับสัตย์บ่อย ๆ ก็คงไม่สู้ดีนัก เพราะว่าเมื่ออธิบดีกรมสรรพากรหรือสรรพากรเขตชี้ขาดไปแล้ว เขาอาจอุทธรณ์ต่อไปได้ ๒ ทาง อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์รัษฎากรได้ทางหนึ่ง และถ้าคณะกรรมการอุทธรณ์รัษฎากรชี้ขาดอย่างไรแล้ว

เป็นเด็ดขาดถึงที่สุด ไม่ขึ้นศาล แต่ถ้าเขาไม่เลือกวิธีนี้เขาอาจจะไปฟ้องศาลเลยก็ทำได้ เมื่ออธิบดีหรือสรรพากรเขตชี้ขาดแล้ว เขาก็ฟ้องศาลไปเลย ฉะนั้น จึงขอบอกสรรพากรเขตไว้ว่าอำนาจของท่านนั้นมีเพิ่มขึ้นในการที่จะพิจารณาชี้ขาดอุทธรณ์ตามกฎหมายร่างใหม่ ต้องระมัดระวัง และยังมีอำนาจเพิ่มขึ้นอีกหลายอย่างในด้านประมวลรัษฎากร ผมไม่ขอพูดรายละเอียด เพียงยกตัวอย่างมาให้ฟังเท่านั้น

นี่เป็นครั้งที่สองที่ผมได้มาจังหวัดเชียงใหม่นี้ และขณะนี้ก็ยังเป็นวาระต้นปีอยู่ ในที่สุดนี้ ผมจึงขออัญเชิญอำนาจคุณพระศรีรัตนตรัย และสิ่งศักดิ์สิทธิ์ทั้งหลายในโลกนี้และโลกอื่น ได้โปรดดลบันดาลให้ท่านทั้งหลายมีความสุขความเจริญ ตลอดปี พ.ศ. ๒๕๐๖ และปีต่อ ๆ ไปด้วย.

ขอบคุณ

คำบรรยายข้อกฎหมายทั่วไปที่สำคัญ

บรรยายโดย

นายสนั่น เกตุทัต

นิติกรพิเศษ กรมสรรพากร

ณ ห้องประชุม สำนักงานสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

ในการประชุมอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕

วันที่ ๓ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๕.๒๐ – ๑๖.๒๕ น.



ท่านอธิบดีกรมสรรพากร ท่านผู้อำนวยการกอง และเพื่อนข้าราชการที่รักทุกคน

ผมได้รับมอบหน้าที่ให้บรรยายเกี่ยวกับเรื่องข้อกฎหมายที่สำคัญ ๆ แต่ได้ไปพิจารณาเห็นว่า ในชั่วระยะเวลาชั่วโมงหนึ่งที่จะพูดต่อไปนี้นั้น ไม่มีทางที่จะพูดจบในทุกเรื่องได้ จึงคิดว่าจะพูดแต่เฉพาะในเรื่องที่ท่านทั้งหลายกำลังจะปฏิบัติอยู่ในขณะนี้ คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในเรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น โดยเหตุที่พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) ได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงในหลักสำคัญอยู่หลายกรณี เฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องเกี่ยวกับประเมินภาษีนั้น ผมก็คิดว่าจะมารวมพูดในชั่วโมงนี้ทั้งหมด ในเรื่องการคำนวณภาษีเงินได้นั้น ผมเชื่อว่าทุกท่านคงเข้าใจดีอยู่แล้วว่า ในการประเมินภาษีเงินได้นั้น เราต้องรู้ถึงประเภทเงินได้ เราต้องรู้ถึงอัตราการหักค่าใช้จ่ายที่กฎหมายกำหนด เราต้องรู้อัตราการหักลดหย่อน และในที่สุดเราต้องรู้อัตราภาษีเงินได้

สำหรับประเภทของเงินได้มีอะไรบ้างนั้น ผมจะข้ามไปไม่ขอพูด และในหลักประการที่ ๒ ว่าด้วยอัตราการหักค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนดนั้น ในข้อนี้ ผมก็จะข้ามไปเหมือนกัน เพราะไม่มีปัญหาอะไร ส่วนในกรณีที่ ๓ ว่าด้วยการหักลดหย่อนนั้น ในมาตรา ๔๗ ซึ่งได้มีการแก้ไขครั้งสุดท้ายตามที่กล่าวมาแล้ว ได้มีการเปลี่ยนแปลงจากหลักการเก่าไป

หลายประการ เพราะฉะนั้นเรื่องการหักลดหย่อนก็คิดว่าจะพูดในรายละเอียดเสียด้วย การหักลดหย่อนในมาตรา ๔๗ แห่งประมวลรัษฎากรนั้น อาจจะแยกออกได้เป็น ๖ กรณีด้วยกัน กรณีที่ ๑ เป็นเรื่องการหักลดหย่อนโดยทั่ว ๆ ไป กรณีที่ ๒ เป็นเรื่องการหักลดหย่อนในกรณีที่สามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ในกรณีที่ ๓ เป็นเรื่องการหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้ตายในระหว่างปีภาษี ในกรณีที่ ๔ เป็นเรื่องการหักลดหย่อนในกรณีที่ผู้มีเงินได้เป็นกองมรดก ในกรณีที่ ๕ เป็นเรื่องการหักลดหย่อนในกรณีที่ผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล และในกรณีที่ ๖ อันเป็นกรณีสุดท้าย ก็เรื่องการหักลดหย่อนในกรณีที่ผู้มีเงินได้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

สำหรับการหักลดหย่อนในกรณีแรกว่าด้วยการหักลดหย่อนในกรณีทั่วไปนั้น ก็อาจจะแยกการหักลดหย่อนออกได้เป็น ๓ ประการด้วยกัน คือการหักลดหย่อนส่วนตัวผู้มีเงินได้ประการหนึ่ง การหักลดหย่อนให้กับสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้อีกประการหนึ่ง การหักลดหย่อนให้กับบุตรของผู้มีเงินได้อีกประการหนึ่ง สำหรับการหักลดหย่อนให้กับตัวผู้มีเงินได้นั้นไม่มีปัญหา ผู้มีเงินได้ทุกคนย่อมมีสิทธิได้รับการหักลดหย่อนเท่าเทียมเหมือนกัน คือ ๕,๐๐๐ บาท ตามอัตราในกฎหมายใหม่นี้ ส่วนการหักลดหย่อนให้กับสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้นั้นกฎหมายให้หักลดหย่อนได้ ๒,๐๐๐ บาท ซึ่งเป็นอัตราใหม่เหมือนกัน แต่ว่าปัญหาที่จะหักลดหย่อนให้กับสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้นั้น มีหลักสำคัญที่ควรจะพิจารณาไว้ก็คือว่า สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ที่จะมีสิทธินำมาหักลดหย่อนได้นั้น จะต้องเป็นสามีภริยากันโดยชอบด้วยกฎหมาย ปัญหาก็เกิดขึ้นว่า อย่างไรหรือเรามีหลักเกณฑ์อย่างไรจะพิจารณาว่าอะไรเป็นสามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมาย ในข้อนี้ เราจำเป็นที่จะต้องทราบถึงกฎหมาย ๒ สมัยด้วยกัน คือสมัยเมื่อก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ ซึ่งในขณะนั้นใช้กฎหมายลักษณะผัวเมีย และนับตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ เป็นต้นมา ก็ใช้กฎหมายใหม่คือประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ ๕ ว่าด้วยครอบครัวในกฎหมายเก่านั้น เราจำเป็นต้องรู้ด้วยก็เพราะเหตุว่า ท่านผู้มีเงินได้ซึ่งมีชีวิตอยู่ในขณะนี้ แต่ว่าได้ทำการสมรสหรือมีภริยาสามีกันก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ ยังมีชีวิตอยู่เป็นอันมาก เพราะฉะนั้น

ปัญหาว่าเราจะหักลดหย่อนให้แก่ภริยาหรือสามีของท่านอย่างไร ก็จะต้องพิจารณาจากบทกฎหมายในขณะนั้น ในกฎหมายลักษณะผัวเมียที่ผมว่านั้น เรื่องความสมบูรณ์ของการสมรส คงมีบทบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องการสมรส เขาเรียกเงื่อนไขของการสมรสทำนองเดียวกับกฎหมายปัจจุบันเหมือนกัน เพราะมีข้อห้ามว่า เป็นต้นว่า ภิกษุสามเณรจะสมรสไม่ได้อะไรอย่างนี้ หรือคนที่ต้องห้ามตามกฎมนเทียรบาล เขามีหลายอย่างหลายประการ คนที่มีอายุเท่านั้นเท่านี้ยังไม่บรรลุนิติภาวะ ต้องได้รับอนุญาตจากบิดามารดา อะไรเหล่านี้เป็นต้นก็มีทำนองอย่างในกฎหมายในปัจจุบันนี้ แต่ว่าที่สำคัญก็คือว่า ในกฎหมายเก่านั้น ความสมบูรณ์ของการสมรสไม่อยู่ที่การจดทะเบียนอย่างในกฎหมายปัจจุบันนี้ แต่ว่ากฎหมายเก่านั้น ถือว่าเป็นการสมรสที่ถูกต้องตามกฎหมายแล้ว ในสมัยโบราณที่ได้มีการทำพิธีแต่งงานรดน้ำกันก็ดี หรือว่าบางคนอาจจะไม่ได้มีการแต่งงาน ทำพิธีแต่งงานไปอยู่กินด้วยกันเฉยๆ แต่ว่าเป็นการแสดงออกโดยเปิดเผยแก่คนทั้งหลายว่าเป็นสามีภริยากัน กฎหมายในขณะนั้นก็ถือว่าเป็นสามีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว และยิ่งกว่านั้น ในกรณีที่ชายมีภรรยาหลายคนตามกฎหมายเก่า แล้วก็ได้มีการแสดงออกโดยเปิดเผยว่าเป็นภริยาโดยชอบด้วยกฎหมาย กฎหมายในขณะนั้นก็รับรองว่าภริยาทุกคนนั้นเป็นภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายด้วย แต่ว่าในกฎหมายใหม่นี้ เราได้มีบทบัญญัติซึ่งแปลกแตกต่างออกไกลกับกฎหมายเดิม กล่าวคือว่า ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๔๕๙ ได้บัญญัติว่า ความสมบูรณ์ของการสมรสตามประมวลกฎหมายนี้ การสมรสตามประมวลกฎหมายนี้จะสมบูรณ์ต่อเมื่อได้มีการจดทะเบียนแล้ว เพราะฉะนั้น ในกฎหมายใหม่นี้ เราจึงถือหลักเรื่องการจดทะเบียนเป็นสำคัญ ถ้าหากว่าชายหญิงอยู่กินด้วยกันโดยเปิดเผยเฉยๆ ไม่มีการจดทะเบียนสมรสนับแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ มาแล้ว เราก็ไม่ถือว่าเป็นสามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมาย จะนำมาหักลดหย่อนไม่ได้ เรื่องการหักลดหย่อนในระหว่างสามีกับภริยาที่ผมเรียนมาแล้วนั้น เคยมีปัญหาอยู่เหมือนกันว่า ในกรณีที่ชายมีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายอยู่ตามกฎหมายเก่าหลายคน ซึ่งผมได้กล่าวมาแล้วว่า เรารับรองว่าเป็นภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายทุกคน ปัญหาที่เกิดขึ้นก็คือว่า เราจะหักลดหย่อนให้กับภริยาทุกคน คนละ ๒,๐๐๐ บาทหรือไม่ ในข้อนี้ ก็คงหักให้เพียง ๒,๐๐๐ บาทเท่านั้น เพราะว่าในมาตรา ๔๗ เราเรียน

ไว้ว่าหักให้ภริยาหรือสามี ๒,๐๐๐ บาท ไม่ได้บอกว่าหักให้คนละเท่านั้นเท่านี้เหมือนอย่างกรณีที่บัญญัติไว้ในเรื่องบุตร เพราะฉะนั้น แม้ว่าฝ่ายชายผู้มีเงินได้จะมีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายกี่คนก็ตามการหักลดหย่อนก็คงให้ ๒,๐๐๐ บาท เสมอเหมือนกันหมด การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีภริยาหรือสามีโดยชอบด้วยกฎหมายนั้น คงหักให้ตลอดปี ไม่ว่าความเป็นสามีภริยานั้นจะได้มีอยู่ตลอดปีหรือไม่ อย่างนี้เป็นต้น สมมุติว่าผู้มีเงินได้เพิ่งทำการสมรสกันในระหว่างปี ๒๕๐๕ ถึงแม้ว่าจะมีภริยาไม่เต็มปี แต่ว่าผู้มีเงินได้คนนั้นก็มีสิทธิจะนำภริยานั้นมาหักได้ ๒,๐๐๐ บาท เสมือนกับว่ามีภริยาอยู่เต็มปีเหมือนกัน หรือในทางตรงกันข้าม อย่างเช่นสามีภริยาอยู่กินด้วยกันมาพอมาอยู่ระหว่างกลางปี ๒๕๐๕ นี้ เกิดหย่าขาดจากกันก็ดี หรือตายจากกันก็ดี การหักลดหย่อนสำหรับเงินได้จำนวนปี ๒๕๐๕ นี้ก็คงหักให้ ๒,๐๐๐ บาท เหมือนหนึ่งว่าได้อยู่เต็มปี กรณีของการหักลดหย่อนตามที่กล่าวมาแล้วนั้น เป็นเรื่องที่บัญญัติอยู่ในมาตรา ๔๗ แต่ว่าในเมืองเราก็มีปัญหาอยู่เล็กน้อยอีกอย่างหนึ่ง คือว่า ผู้มีเงินได้ที่อยู่ในประเทศเรานี้นั้น ส่วนมากหรือว่ามีอยู่มากเหมือนกันที่เขาได้ทำการสมรสในต่างประเทศ ปัญหาก็มีว่า การที่มีผู้มีเงินได้ทำการสมรสในต่างประเทศแล้วนำมาอยู่เมืองเรา ไม่ได้มาจดทะเบียนสมรสในเมืองเรา จะถือว่าเป็นสามีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมาย และมีสิทธิได้หักลดหย่อนหรือไม่ อย่างเช่นคนจีนที่อยู่ในเมืองไทยนี่แกก็มีเมียมาจากประเทศจีน แล้วก็อพยพมาอยู่ที่บ้านเราทำการค้าขายมีเงินได้ ไม่ได้ทำการจดทะเบียนสมรสตามกฎหมายของเราจะหักลดหย่อนได้หรือไม่ ในข้อนี้เราก็ต้องปฏิบัติตามกฎหมายระหว่างประเทศ กล่าวคือ หลักในกฎหมายระหว่างประเทศนั้น กรณีที่ชายหญิงได้ทำการสมรสกันในต่างประเทศ โดยชอบด้วยกฎหมายของกฎหมายในต่างประเทศนั้นเมื่อได้เข้ามาอยู่ในเมืองเรา เราก็ต้องยอมรับนับถือว่า เขาเป็นสามีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายด้วย โดยไม่จำเป็นจะต้องมาจดทะเบียนในเมืองไทยอีก เพราะฉะนั้น กรณีอย่างนี้ถ้าเขาพิสูจน์ได้ว่าเขาเป็นสามีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายตามกฎหมายของเขา เขาก็มีสิทธิที่จะหักลดหย่อน ๒,๐๐๐ บาท ได้เช่นเดียวกัน ที่นี้เป็นเรื่องกรณีที่ ๒ ต่อมา คือการลดหย่อนให้กับบุตร การหักลดหย่อนให้กับบุตรตามกฎหมายใหม่ ซึ่งบัญญัติอยู่ในมาตรา ๔๗ นั้น มีบุตรอยู่ ๒ จำพวก คือบุตรชอบด้วยกฎหมายพวกหนึ่ง กับบุตรบุญธรรมอีกพวกหนึ่ง

สำหรับบุตรชอบด้วยกฎหมายนั้น หมายถึงบุตรที่เกิดแต่บิดามารดาซึ่งได้ทำการสมรสกันโดยถูกต้องตามกฎหมาย ฉะนั้น อันนี้ก็หมายถึงว่า ถ้าบิดามารดาของเขาได้สมรสกันถูกต้องตามกฎหมาย ไม่ว่าจะเป็นกฎหมายลักษณะผัวเมีย หรือไม่ว่าจะเป็นบทบัญญัติในบรรพ ๕ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยครอบครัวก็ตาม ถ้าสมบูรณ์โดยกฎหมายที่กล่าวนั้นแล้วบุตรที่เกิดมาก็ต้องถือว่าเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายด้วย สำหรับบุตรที่เกิดจากบิดามารดาซึ่งมิได้ทำการสมรสกันโดยถูกต้องตามกฎหมาย ซึ่งเราเรียกว่าบุตรนอกกฎหมายนั้น บิดามารดาจะนำมาหักลดหย่อนได้หรือไม่ ในข้อนี้ ก็ต้องพิจารณาตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กล่าวคือว่า สำหรับบุตรที่เกิดแต่บิดามารดา ซึ่งไม่ได้ทำการสมรสกันโดยถูกต้องตามกฎหมายนั้น ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ของเราคงรับรองแต่เพียงว่าบุตรคนนั้นเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของมารดาฝ่ายเดียว เพราะฉะนั้นถ้ามารดามีเงินได้ มารดาก็มีสิทธิที่จะนำบุตรคนนั้นมาหักลดหย่อนได้ แต่ว่าบิดาซึ่งมิได้ทำการสมรสโดยถูกต้องตามกฎหมายกับมารดา ไม่มีสิทธิที่จะนำบุตรนั้นมาหักลดหย่อนได้ ถือว่าเป็นบุตรนอกสมรส แต่ว่าอย่างไรก็ตามบุตรที่เกิดนอกสมรสซึ่งผมได้กล่าวแล้วว่าไม่ใช่เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของบิดานั้น ก็มีทางที่จะทำให้เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของบิดาได้ ในทางปฏิบัติของเจ้าพนักงานสรรพากร คือเจ้าพนักงานประเมินของเรานี้ ถ้าไปพบกรณีที่กล่าวนี้ โดยเห็นว่าบุตรนั้นเป็นบุตรที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายของบิดาแล้ว ก็ควรที่จะแนะนำให้เขาดำเนินการเพื่อให้เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายเสีย เพื่อจะได้นำมาหักลดหย่อนได้ กรณีที่บทบัญญัติในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้กำหนดไว้ก็มีอยู่ ๓ กรณีด้วยกัน คือ

กรณีที่ ๑ บิดาได้จดทะเบียนรับรองเด็กนั้นเป็นบุตร เมื่อบิดาได้จดทะเบียนรับรองเด็กนั้นเป็นบุตรแล้ว บุตรนั้นก็จะเกิดเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมายของบิดาขึ้นมา แต่ว่าไม่มีผลย้อนหลังไปถึงวันเกิด คงมีผลบังคับตั้งแต่วันได้มีการจดทะเบียนรับรองบุตรเป็นต้นไป

กรณีที่ ๒ คือกรณีที่บิดามารดาได้ทำการจดทะเบียนสมรสกันใหม่ อันนี้ก็จะมีผลให้เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของบิดานับตั้งแต่วันที่ได้มีการจดทะเบียนสมรสกัน

กรณีที่ ๓ เป็นกรณีที่ศาลพิพากษาว่าเป็นบุตร กรณีนี้หมายความถึงว่าจะต้องมีการฟ้องร้องต่อศาลขอให้พิพากษาว่าเด็กนั้นเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมายของบิดา ซึ่งอาจจะเป็น

แม่ของเด็กคนนั้นเอง หรือว่าญาติพี่น้องอะไรก็ได้ ซึ่งผลที่สุดถ้าหากว่าศาลได้มีคำพิพากษาว่าเด็กนั้นเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมายของบิดาแล้ว ก็ถือได้ว่าเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของบิดา และมีผลนับตั้งแต่วันที่ได้มีคำพิพากษาเป็นต้นไป

สำหรับบุตรอีกประเภทหนึ่ง คือบุตรบุญธรรม บุตรบุญธรรมในที่นี้ไม่ได้หมายความถึงบุตรเลี้ยงที่เราเรียกกันอยู่ตามภาษาทั่วไป ไม่ใช่หมายความว่า ใครอยากจะมีบุตรบุญธรรม ก็ไปขอเด็กเขามาเลี้ยงไว้เฉยๆ แล้วจะถือเป็นบุตรบุญธรรมและจะมาขอหักลดหย่อน ผมคิดว่าในทางปฏิบัตินั้น พวกเราอาจจะต้องพบเสมอ เพราะว่าชาวบ้านอาจจะไม่เข้าใจว่าบุตรบุญธรรมตามกฎหมายหมายความว่ากระไร ผู้มีเงินได้เอาเด็กใครมาเลี้ยงก็อาจจะขอหักลดหย่อนมา เพราะฉะนั้น ในข้อนี้ก็ควรจะมีข้อสังเกตไว้ด้วยว่าบุตรบุญธรรมที่จะขอหักลดหย่อนได้นั้น ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ของเราก็มีบทบัญญัติทำนองเดียวกับเรื่องการสมรสเหมือนกันว่า บุตรบุญธรรมนั้นจะสมบูรณ์ก็ต่อเมื่อได้มีการจดทะเบียนแล้ว คือมีบทบัญญัติเหมือนกับเรื่องการสมรสเหมือนกัน เพราะฉะนั้น ใครไปเอาเด็กเขามาเลี้ยงโดยไม่มีการจดทะเบียนรับรองเป็นบุตรบุญธรรมแล้ว ก็จะขอหักลดหย่อนไม่ได้

เรื่องการหักลดหย่อนไม่ว่าจะเป็นกรณีบุตรชอบด้วยกฎหมายหรือบุตรบุญธรรมนั้นมีองค์ประกอบอยู่ ๔ ประการด้วยกัน คือว่า การหักลดหย่อนบุตรนั้น จะหักได้ก็ต่อเมื่อเข้าองค์ประกอบ ๔ ประการด้วยกัน

ประการที่ ๑ บุตรนั้นจะต้องเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมาย หรือเป็นบุตรบุญธรรมดังได้กล่าวมาแล้วเมื่อตะกี้นี้

ประการที่ ๒ บุตรนั้นจะต้องมีอายุไม่เกิน ๒๕ ปี และกำลังศึกษาอยู่ในขั้นมหาวิทยาลัย หรือขั้นอุดมศึกษา หรือว่าบุตรนั้นต้องเป็นผู้เยาว์ หรือผู้ไร้ความสามารถ หรือผู้เสมือนไร้ความสามารถ

ประการที่ ๓ บุตรนั้นจะต้องอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ และ

ประการที่ ๔ บุตรนั้นจะต้องไม่มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วตั้งแต่ ๑,๐๐๐ บาทขึ้นไป

เมื่อมีองค์ประกอบ ๔ ประการนี้แล้ว ก็ถือได้ว่า ผู้มีเงินได้มีสิทธิที่จะนำบุตรนั้นมาหักลดหย่อนได้ กรณีการหักลดหย่อนสำหรับเลี้ยงบุตร ในประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๓ ก็ได้บัญญัติไว้เป็นเรื่องพิเศษนอกเหนือไปจากที่ได้มีบัญญัติไว้ในกฎหมายเดิม กล่าวคือว่า ในมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๓ นั้น กฎหมายบัญญัติว่า ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนตาม (๑) (ข) และ (ค) คือหมายความว่า ทั้งภริยาหรือสามีและบุตรด้วยนั้น ให้หักได้เฉพาะสามีหรือภริยาและบุตรที่อยู่ในประเทศไทยเท่านั้น เพราะฉะนั้น ในกรณีที่มีผู้มีเงินได้อยู่ในประเทศไทย การที่จะหักลดหย่อนให้กับสามีหรือภริยาของเขา หรือการหักลดหย่อนให้กับบุตรของเขา ก็จะหักได้เฉพาะที่อยู่ในประเทศไทยเท่านั้น บทบัญญัติมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๓ พูดถึงเรื่องผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย ปัญหาที่ว่ายังไงถึงจะเรียกว่าไม่อยู่ในประเทศไทยนั้น ก็เห็นจะต้องนำมาตรา ๔๑ วรรคสุดท้ายมาใช้บังคับ กล่าวคือว่า ในมาตรา ๔๑ วรรคสุดท้ายนั้นได้บัญญัติเป็นทำนองว่า ผู้ซึ่งอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะรวมเวลาถึงหนึ่งร้อยแปดสิบวันในปีภาษีใด ให้ถือว่าเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย เพราะฉะนั้น การที่จะวินิจฉัยว่า ผู้มีเงินได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยหรือไม่ ก็จำเป็นต้องนำมาตรา ๔๑ วรรคสุดท้ายมาใช้บังคับ

ต่อไปก็เป็นการหักลดหย่อนในกรณีที่ ๒ คือหักลดหย่อนในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ การที่สามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ จะได้หักลดหย่อนอย่างไรนั้น ได้มีบทบัญญัติอยู่ในมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๒ คือ กฎหมายบัญญัติว่า ถ้าสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนรวมกันได้ ๖,๐๐๐ บาท เพราะฉะนั้น ปัญหาที่ว่าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีหรือไม่ อันนี้ก็อาจจะพิจารณาได้ว่า ถ้าเราถือว่าสามีภริยาคู่นั้นยังเป็นสามีภริยากันอยู่ตามกฎหมายตลอดปีภาษีแล้ว ก็ต้องถือว่าความเป็นสามีภริยานั้นได้มีอยู่ตลอดปีภาษี มีอยู่ ๓ กรณีด้วยกันที่ความเป็นสามีภริยาอาจจะมีอยู่ไม่ตลอดปีภาษี คือ

กรณีที่ ๑. ในกรณีที่ชายหญิงได้มีการสมรสกันในระหว่างปี อันนี้เราก็ถือได้ว่าความเป็นสามีภริยานั้นจะมีอยู่ตลอดปีภาษีไม่ได้ เพราะจะเริ่มมีก็ต่อเมื่อได้มีการจดทะเบียนสมรสเป็นต้นไป

กรณีที่ ๒. คือกรณีที่สามีภริยา หย่าขาดจากกันระหว่างปีภาษี ในข้อนี้ การหย่าขาดจากกันก็ทำให้ความเป็นสามีภริยาสิ้นสุดลง เพราะฉะนั้น ความเป็นสามีภริยาก็จะมีอยู่ไม่ตลอดปีภาษี

กรณีที่ ๓. คือสามีภริยาตายจากกันระหว่างปี การตายจากกันย่อมทำให้สิ้นสภาพบุคคล เพราะฉะนั้น เมื่อสิ้นสภาพบุคคลไปแล้ว ก็จะไม่มีผลเป็นสามีภริยากันต่อไป เพราะฉะนั้น ความเป็นสามีภริยาก็จะมีอยู่ตลอดปีภาษีไม่ได้

ก็มีอยู่ ๓ กรณีด้วยกัน ที่ความเป็นสามีภริยาจะมีอยู่ไม่ตลอดปีภาษี ถ้าความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปีภาษีแล้วไซร้ การหักลดหย่อนกฎหมายก็ให้หักลดหย่อนรวมกัน ๖,๐๐๐ บาท แต่มีข้อยกเว้นอยู่ว่า ถ้าหากว่าความเป็นสามีภริยาไม่ได้มีอยู่ตลอดปีภาษีซึ่งมีอยู่ ๓ กรณีตามที่กล่าวมาแล้วนั้น การหักลดหย่อนในที่นี้ กฎหมายกำหนดให้ต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนกันได้เฉพาะการหักลดหย่อนส่วนตัวกับการหักลดหย่อนบุตรเท่านั้น อย่างเช่นสมมุติว่า นาย ก. นาง ข. สามีภริยา จดทะเบียนสมรสกันในกลางปี ๒๕๐๕ ทั้งสองคนต่างคนต่างมีเงินได้ แต่ว่าความเป็นสามีภริยาไม่ได้มีอยู่ตลอดปีภาษี การหักลดหย่อน ถ้าสมมุติว่า ตอนสิ้นปี ๒๕๐๕ นาย ก. นาง ข. มีบุตรเกิดขึ้นในปลายปี การหักลดหย่อน กฎหมายก็ได้หักลดหย่อนต่างคนต่างหัก กล่าวคือ ฝ่าย นาย ก. มีเงินได้ ก็ยื่นเงินได้ส่วนของตนและหักลดหย่อนส่วนตัวได้ ๔,๐๐๐ บาท กับหักลดหย่อนบุตรที่เกิดกับนาง ข. ได้อีก ๑,๐๐๐ บาท ตกลงข้างฝ่ายนาย ก. หักได้รวมกัน ๕,๐๐๐ บาท ส่วนนาง ข. ที่มีเงินได้ก็คงหักลดหย่อนส่วนตัวได้ ๔,๐๐๐ บาท และก็นำบุตรซึ่งเกิดจากนาย ก. นั้นหักได้อีก ๑,๐๐๐ บาท รวมเป็น ๕,๐๐๐ บาท ก็หมายความว่า ทั้งฝ่ายนาย ก. และนาง ข. คงหักลดหย่อนได้เท่ากัน เฉพาะกรณีที่ความเป็นสามีภริยาไม่ได้อยู่ตลอดปีภาษี

การหักลดหย่อนกรณีที่ ๓ คือหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้ตายในระหว่างปีภาษี ในข้อนี้ ได้มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๔ ในมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๔ นั้น กฎหมายได้กำหนดให้หักลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้ที่ตายเสียก่อนในระหว่างปีภาษี โดยกำหนดให้หักลดหย่อนได้เสมือนหนึ่งผู้ตายมีชีวิตอยู่ตลอดปีภาษี เช่น สมมุติว่า นาย ก. ได้มีเงินได้มาตั้งแต่ต้นปี มกราคม ๒๕๐๕ และมาตายลงในระหว่างปี ๒๕๐๕ นาย ก. มีภริยาชอบด้วยกฎหมาย ๑ คน มีบุตรผู้เยาว์ ๑ คน การหักลดหย่อนเงินได้จำนวนปี ๒๕๐๕ ของนาย ก. ก็ต้องหักเหมือนกับนาย ก. ยังมีชีวิตอยู่ คือหักลดหย่อนส่วนตัว ๔,๐๐๐ บาท ภริยา ๒,๐๐๐ บาท บุตร ๑,๐๐๐ บาท

การหักลดหย่อนกรณีที่ ๔ คือหักลดหย่อนในกรณีที่ผู้มีเงินได้เป็นกองมรดก ในข้อนี้มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๕ ผู้มีเงินได้เป็นกองมรดกนั้น กฎหมายกำหนดให้หักลดหย่อนได้ ๖,๐๐๐ บาท อันนี้ก็แตกต่างกับกฎหมายเดิมเหมือนกัน คือหัก ๖,๐๐๐ บาท

การหักลดหย่อนกรณีที่ ๕ คือการหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล การที่ผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญไม่จดทะเบียน คือเป็นบุคคลธรรมดานั้น หรือว่าเป็นนิติบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล การหักลดหย่อนได้มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๗ โดยกฎหมายให้หักลดหย่อนได้ เฉพาะการหักส่วนตัว ๔,๐๐๐ บาท สำหรับผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลนั้น ที่อยู่ในประเทศไทย แต่ว่าการหักนั้นมีข้อจำกัดอยู่ว่าจะต้องไม่เกิน ๑๖,๐๐๐ บาท อย่างนี้เป็นต้น สมมุติว่า ห้างหุ้นส่วนแห่งหนึ่งมีผู้เป็นหุ้นส่วน ๕ คน ๔ คนอยู่เมืองไทย อีกคนหนึ่งอยู่ในต่างประเทศ การหักลดหย่อนกฎหมายให้หักได้คนละ ๔,๐๐๐ บาท ซึ่ง ๕ คนก็ควรจะหักได้ ๒๐,๐๐๐ บาท แต่ว่ามีอยู่คนหนึ่งซึ่งผมได้กล่าวแล้วว่าเป็นผู้อยู่ในต่างประเทศ คนนี้จะไม่ได้หักลดหย่อน คงหักลดหย่อนได้เฉพาะ ๔ คน ที่อยู่ในประเทศไทยเท่านั้น คนละ ๔,๐๐๐ บาท รวมเป็น ๑๖,๐๐๐ บาท แต่ว่าอย่างไรก็ตาม ผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลนั้น ถ้าอยู่ในประเทศไทยมากกว่า ๔ คน ซึ่งการหักลดหย่อนจะกว่า ๑๖,๐๐๐ บาทนั้น กฎหมายก็บอกว่าให้หักได้เพียง ๑๖,๐๐๐ บาทเท่านั้น

กรณีสุดท้าย คือการหักลดหย่อน ในกรณีผู้มีเงินได้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในข้อนี้ ได้มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๗๕ แห่งประมวลรัษฎากร โดยในมาตรา ๗๕ แห่งประมวลรัษฎากรนั้นบัญญัติว่า ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีบุคคลใดบุคคลหนึ่งถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนเกินกว่าร้อยละ ๕๐ ของจำนวนทุนทั้งหมด บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ไม่ต้องเสียภาษีส่วนนี้ คือหมายความว่า ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ว่าให้เสียภาษีตามบทบัญญัติส่วน ๒ ว่าด้วยการเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดา กฎหมายมาตรา ๗๕ พูดได้เพียงเท่านี้ ก็เป็นเรื่องที่เราจะต้องตีความว่า ถ้าจะคิดภาษีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดานี้แล้ว จะหักลดหย่อนให้เท่าใด เพราะกฎหมายบอกแต่เพียงว่า ให้เสียภาษีตามบัญญัติส่วน ๒ ว่าด้วยการเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดาเท่านั้น ในสมัยก่อนก็มีข้อโต้เถียงกันจนกระทั่งมีเรื่องขึ้นถึงศาลเหมือนกันว่าจะหักให้หรือไม่ให้ ซึ่งการปฏิบัติของกรมสรรพากรในสมัยนั้นเราไม่หักให้เลย บุตรของผู้เป็นหุ้นส่วนก็ไม่ให้หัก เพราะถือว่านิติบุคคลไม่มีบุตร ภริยาก็ไม่ให้หัก เพราะถือว่านิติบุคคลนั้นไม่มีภริยาหรือมีภริยาไม่ได้ แต่ว่าเราจะหักให้สำหรับนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้มีเงินได้หรือไม่ ในสมัยก่อนเราก็ไม่ให้ แต่ว่าบทบัญญัติที่เราไม่ให้ในสมัยก่อนนั้น เขียนผิดกับกฎหมายในเวลานี้ กล่าวคือว่า ในกฎหมาย มาตรา ๔๗ เดิม การหักลดหย่อนได้เขียนไว้เป็นทำนองว่า หักลดหย่อนให้เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับผู้มีเงินได้ เราเคยวินิจฉัยว่านิติบุคคลไม่มีค่าใช้จ่ายส่วนตัว เราก็ไม่หักให้ในสมัยนั้น เพราะเหตุว่านิติบุคคลไม่ต้องกินข้าว ไม่ต้องแต่งตัว เหมือนบุคคลธรรมดา ไม่มีค่าใช้จ่ายส่วนตัว ก็ไม่ให้หักให้ ก็มีเหตุผลที่จะแปลไปอย่างนั้น แต่ว่าในมาตรา ๔๗ ของกฎหมายใหม่นี้ได้บัญญัติว่า เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ เมื่อได้หักตามมาตรา ๔๒ ทวิ ถึงมาตรา ๔๖ แล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี ให้หักลดหย่อนได้อีกดังต่อไปนี้ ฯลฯ ก็แสดงให้เห็นว่าบทบัญญัติในมาตรา ๔๗ ใหม่นี้ เป็นการหักลดหย่อนให้เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี ไม่ใช่หักให้เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายอย่างที่กฎหมายเดิมได้บัญญัติไว้ เพราะฉะนั้นในกฎหมายใหม่ก็มีทางที่จะแปลไปได้ว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีเงินได้ อย่างบุคคลธรรมดา เพราะเข้าหลักในมาตรา ๗๕ นั้น การหักลดหย่อนก็ควรจะหักส่วนตัวได้ ๔,๐๐๐ บาท

นี้ผมได้อธิบายบทบัญญัติในมาตรา ๔๗ มาแล้วทั้งหมดเกี่ยวกับเรื่องการหักลดหย่อนต่อไปนี้ เพื่อที่จะประกอบกับเรื่องการประเมินซึ่งท่านทั้งหลายจะมีหน้าที่ต้องปฏิบัติในเดือนนี้และเดือนหน้าเป็นต้นไป เรื่องการประเมินนั้นก็เป็นเรื่องเกี่ยวข้องกับเรื่องการหักลดหย่อนตามที่กล่าวมาแล้ว ทั้ง ๖ กรณี เพราะในเรื่องการประเมินนี้ ก็เป็นเรื่องซึ่งควรจะได้มีการซักซ้อมกันด้วย การประเมินภาษีเงินได้นั้น ถ้าจะแยกในหลักใหญ่ออกไป ผมก็คิดว่าเราจะแยกออกได้เป็น ๖ กรณีเหมือนกัน คือ

๑. เป็นการประเมินในกรณีปกติ

๒. เป็นการประเมินในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้

๓. เป็นการประเมินในกรณีผู้มีเงินได้ตายในระหว่างปีภาษี

๔. เป็นการประเมินในกรณีผู้มีเงินได้เป็นกองมรดก

๕. เป็นการประเมินในกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

และ ๖. เป็นการประเมินในกรณีผู้มีเงินได้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

ผมคิดว่า เราแยกออกได้ทั้งหมดเป็น ๖ กรณี ดังกล่าวมานี้

สำหรับกรณีแรกคือการประเมินในกรณีปกตินั้น กรณีนี้ผมเชื่อว่าทุกท่านก็ทราบอยู่แล้วว่า การประเมินกรณีปกตินั้นเราก็มีวิธีการประเมินในกฎหมายใหม่นี้เหลืออยู่ ๒ วิธีเท่านั้น วิธีแรก เราก็ตั้งเงินได้พึงประเมิน หักด้วยค่าใช้จ่าย และหักลดหย่อน เหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิ แล้วก็เอามาคิดภาษีตามอัตรา ส่วนวิธีที่สองก็คือว่า เราประเมินโดยคิดในอัตราภาษีพันละ ๕ บาท ของยอดเงินได้พึงประเมิน หรือว่าร้อยละ ๐.๕ ของยอดเงินได้พึงประเมิน ซึ่งอัตรานี้ก็ได้เพิ่มขึ้นจากกฎหมายเดิม มีอยู่สองวิธีนี้เท่านั้น ถ้าการประเมินตามวิธีแรกได้ภาษีมากกว่าก็ต้องเป็นไปตามวิธีแรก แต่ว่าถ้าการประเมินตามวิธีที่สองได้ภาษีมากกว่าก็ต้องคิดตามวิธีที่สอง อันนี้เป็นหลักทั่วไปซึ่งทุกท่านทราบอยู่แล้ว

ต่อไปในกรณีที่สอง คือการประเมินในกรณีที่สามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้นั้น ในข้อนี้ได้มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๕๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากรว่า ในกรณีที่สามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้และอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีนั้น กฎหมายได้บัญญัติให้นำเงินได้ของภริยามาเป็น

เงินได้ของสามี แล้วก็ให้สามีมีหน้าที่ยื่นรายการและเสียภาษี การที่กฎหมายบัญญัติอย่างนี้ ในการคำนวณภาษีของเรา ก็ต้องพิจารณาว่า สามีภริยานั้นได้อยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีหรือไม่ ปัญหาเรื่องอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีหรือไม่นี้ บทบัญญัติในมาตรา ๕๗ ตรีนั่นเอง ก็ได้ขยายความไว้ว่า ถ้าหากว่าสามีภริยาอยู่ต่างท้องที่กันเป็นครั้งคราว หรือว่าต่างคนต่างอยู่เป็นครั้งคราว กฎหมายถือว่ายังอยู่ร่วมกัน การที่สามีภริยาต้องแยกกันเพราะว่าต้องอยู่ต่างท้องที่เป็นครั้งคราว เช่นสามีอยู่กรุงเทพ ฯ ภริยาถูกย้ายมาอยู่เชียงใหม่ อย่างนี้ เราก็ถือว่าเป็นการแยกกันอยู่ต่างท้องที่กันเป็นครั้งคราว หรือว่าสามีภริยาเคยอยู่ด้วยกัน บางวันโกรธกันก็แยกกันอยู่เสียพักหนึ่ง วันหลังดีกันก็กลับมาอยู่ด้วยกันใหม่อย่างนี้ ก็ถือว่ามีการแยกกันอยู่เป็นครั้งคราว การต่างคนต่างอยู่หรือแยกกันอยู่เป็นครั้งคราวที่ว่ามานี้ กฎหมายถือว่ายังคงอยู่ร่วมกัน เพราะฉะนั้น ใน ๒ กรณีตามที่กล่าวมาแล้ว การประเมินเราก็ต้องนำเอาเงินได้ของภริยามารวมกับเงินได้ของสามี แล้วก็ประเมินรวมกัน อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติของกรมสรรพากรเรา แม้ว่าความเป็นสามีภริยานั้นจะยังไม่ขาดจากกันโดยนิตินัยก็ตาม แต่ว่าสามีภริยาคู่นั้นได้มีเจตนาที่จะแยกกันอยู่โดยเด็ดขาด อย่างนี้ก็มีอยู่มากเหมือนกันในกรุงเทพ ฯ พวกผู้ใหญ่ขุนน้ำขุนนางถือว่าท่านเป็นผู้ใหญ่แล้ว แยกกันอยู่โดยเด็ดขาดไม่ได้มีการใช้จ่ายร่วมกัน ไม่ได้มีการติดต่อกันเยี่ยงสามีภริยาเลย เพียงแต่ว่าไม่ได้จดทะเบียนหย่าขาดจากกันเท่านั้น กรณีอย่างนี้ ในทางปฏิบัติเราก็ต้องถือว่าไม่ได้อยู่ร่วมกันตลอดปี เราเคยประเมินภาษีแยกกัน คือหมายความว่า ไม่ต้องเอาเงินได้ของภริยามารวมกับของสามีเหมือนกัน

เรื่องการประเมินภาษี ในกรณีที่ความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปีภาษีนี้นั้น ประการแรก เราก็ต้องนำเงินได้ของภริยามารวมกับสามีแล้วคิดภาษีรวมกัน ซึ่งการหักลดหย่อนผมก็ได้กล่าวมาแล้วว่า กฎหมายให้หักลดหย่อนรวมกัน ๖,๐๐๐ บาท สำหรับกรณีนี้ ถ้าหากว่าความเป็นสามีภริยาไม่ได้มีอยู่ตลอดปีภาษี เมื่อความเป็นสามีภริยาไม่ได้มีอยู่ตลอดปีภาษีแม้ว่าสามีภริยาคู่นั้นจะต่างคนต่างมีเงินได้ด้วยกันก็ตาม การคำนวณภาษีเราจะนำเงินได้ของภริยามารวมกับสามีไม่ได้ เราต้องแยกเสมือนหนึ่งว่า เป็นเงินได้ของคนละคน อย่างเช่นสมมุติว่านาย ก. นาง ข. เพิ่งจดทะเบียนสมรสกันในระหว่างปี ๒๕๐๕ นี้ ทั้ง ๒ คนต่างก็มี

เงินได้มาด้วยกัน อันนี้เราก็ถือว่า ความเป็นสามีภริยาไม่ได้มีอยู่ตลอดปีภาษี การคำนวณภาษีก็ต้องแยกกันโดยฝ่าย นาย ก. ก็ยื่นเงินได้ของตัวคนเดียว และหักลดหย่อนส่วนตัว ๔,๐๐๐ บาท ถ้ามีบุตรก็นำบุตรมาหักได้ด้วย ๑,๐๐๐ บาท ฝ่ายนาง ข. ภริยาก็เหมือนกัน คงยื่นเงินได้ เฉพาะส่วนของตัวคนเดียว แล้วก็หักลดหย่อน ๔,๐๐๐ บาท และถ้ามีบุตรก็นำบุตรมาหักได้ ๑,๐๐๐ บาท เช่นเดียวกัน

การประเมินในกรณีที่ ๓ คือกรณีผู้มีเงินได้ตายในระหว่างปีภาษี ในกรณีที่ผู้มีเงินได้ตายเสียก่อนในระหว่างปีภาษี คือตายก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการเงินได้นั้น ผู้มีเงินได้ผู้นั้นยังคงรับภาระที่ต้องเสียภาษีเงินได้อยู่ ในมาตรา ๕๗ ทวิ วรรค ๑ ได้บัญญัติไว้ถึงกรณีนี้ว่า ถ้าผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๕๖ วรรค ๑ ถึงแก่ความตายเสียก่อนที่ผู้นั้นได้ปฏิบัติตามมาตรา ๕๖ วรรค ๑ หรือก่อนที่ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ได้ปฏิบัติตามมาตรา ๕๗ ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการมรดก หรือทายาทหรือผู้ครอบครองทรัพย์มรดก แล้วแต่กรณี ปฏิบัติแทน นี่หมายความถึงการยื่นรายการเงินได้แทนผู้ตาย และโดยเฉพาะในการยื่นรายการเงินได้พึงประเมินของผู้ตายนั้น ให้รวมเงินได้พึงประเมินของผู้ตายและของกองมรดกที่ได้รับตลอดปีภาษีที่ผู้นั้นถึงแก่ความตาย เป็นยอดเงินได้พึงประเมินที่จะต้องยื่นทั้งสิ้น ในข้อนี้ก็เป็นกรณีพิเศษอันหนึ่งที่จะเห็นได้ว่า ผู้มีเงินได้ที่ตายไปแล้ว และหลังจากวันตาย ถ้าหากว่ายังมีเงินได้อยู่ ซึ่งเป็นเงินได้ของกองมรดกของผู้ตาย กฎหมายก็บอกว่า ให้นำเงินได้ของผู้ตายที่มีในขณะที่ยังมีชีวิตอยู่นั้น และเงินได้ของกองมรดกที่ได้รับภายหลังวันตายรวมทั้งปี ต้องมายื่นในชื่อของผู้ตาย โดยให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาทหรือผู้ครอบครองทรัพย์มรดก แล้วแต่กรณีเป็นคนยื่นแทน ตัวอย่างเช่น สมมุติว่า นาย ก. มีเงินได้จากการให้เช่าบ้าน ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๐๕ เดือนละ ๑๖,๐๐๐ บาท นาย ก. ตายวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๐๕ บ้านหลังนั้นก็ยังคงให้เช่าอยู่ต่อมาเดือนละ ๑๐,๐๐๐ บาท เช่นเดิมจนตลอดปี เพราะฉะนั้น เงินได้ในระหว่างนาย ก. มีชีวิตอยู่ ๖ เดือน ตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายน รวม ๖๐,๐๐๐ บาท กับเงินได้ของกองมรดกภายหลังนาย ก. ตาย คือตั้งแต่เดือนกรกฎาคม ถึงธันวาคมอีก ๖ เดือน รวมเป็น ๑๒ เดือนนี้ จะต้องยื่น

และคำนวณภาษีในชื่อของนาย ก. ผู้ตาย ซึ่งในการยื่นและคำนวณภาษีนั้น การหักลดหย่อนสำหรับในกรณีที่นาย ก. ตาย อย่างกรณีนี้ กฎหมายได้กำหนดให้มีการหักลดหย่อนได้เสมือนหนึ่งนาย ก. ยังมีชีวิตอยู่ตามที่ได้กล่าวมาแล้วเมื่อตะกี้นี้ กล่าวคือว่า ถ้านาย ก. มีภริยาและมีบุตรด้วยคนหนึ่ง นาย ก. ก็จะได้หักลดหย่อนส่วนตัว ๔,๐๐๐ บาท ภริยา ๒,๐๐๐ บาท และบุตรอีก ๑,๐๐๐ บาท

การประเมินในกรณีที่ ๔ คือกรณีผู้มีเงินได้เป็นกองมรดก ในข้อนี้ก็ได้มีบัญญัติอยู่ในมาตรา ๕๗ ทวิ วรรค ๒ ในมาตรา ๕๗ ทวิ วรรค ๒ บัญญัติว่า สำหรับในปีต่อไปถ้ากองมรดกของผู้ตายยังมิได้แบ่ง และมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกินกว่า ๖,๐๐๐ บาท ให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์มรดก แล้วแต่กรณีมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติในส่วนนี้ ในชื่อกองมรดกของผู้ตาย

บทบัญญัติในมาตรา ๕๗ ทวิ วรรค ๒ ที่ว่ามานี้ ก็เป็นผลสืบเนื่องมาจากบทบัญญัติในวรรค ๑ ที่ผมได้อธิบายมาแล้ว อาจยกตัวอย่างได้ ต่อเนื่องกันกับเมื่อกี้นี้ที่ว่า นาย ก. มีภริยาคนหนึ่ง บุตรผู้เยาว์คนหนึ่ง ตายวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๐๕ มาในปี ๒๕๐๖ สมมุติว่าบ้านนาย ก. ผู้ตายนั้นยังคงให้เช่าอยู่ตลอดมาในอัตราเดือนละ ๑๐,๐๐๐ บาทเท่ากันเงินได้จากการให้เช่าบ้านตลอดปี ๒๕๐๖ นั้น เราก็ถือได้ว่า เป็นเงินได้ของกองมรดกของนาย ก. ซึ่งยังมิได้แบ่ง เพราะฉะนั้นในการคำนวณภาษีเงินได้ กฎหมายกำหนดให้ผู้จัดการมรดก หรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์มรดกแล้วแต่กรณี เป็นคนยื่นรายการเงินได้จากการให้เช่าบ้านตลอดปี ๑๒๐,๐๐๐ บาทนั้น ในชื่อกองมรดกของผู้ตาย และในการคำนวณภาษีก็จะได้หักลดหย่อนตามมาตรา ๔๗ อนุมาตรา ๕ คือได้หักลดหย่อน ๖,๐๐๐ บาท

การประเมินในกรณีที่ ๕ เป็นการประเมินในกรณีที่ผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล กรณีที่ห้างหุ้นส่วนสามัญไม่จดทะเบียนเงินได้ก็ดีหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคลมีเงินได้ก็ดี การคำนวณภาษีนั้น กฎหมายกำหนดให้มีการคำนวณในชื่อของห้างหุ้นส่วนหรือของคณะบุคคลนั้น โดยไม่ได้แยกเป็นเงินได้ของผู้เป็นหุ้นส่วน หรือไม่ได้แยกเป็นเงินได้ของบุคคลในคณะบุคคลนั้น อย่างเช่นสมมุติว่า ก.ข.ค. ๓ คน เข้าหุ้นส่วนกันตั้งร้านค้าขาย ห้างหุ้นส่วน ก.ข.ค. นี้ ถ้ามีเงินได้ ก็จะต้องยื่นในชื่อของห้าง

หุ้นส่วน ไม่ใช่ยื่นในชื่อนาย ก. หรือนาย ข. หรือนาย ค. เราต้องนำเงินได้ทั้งสิ้นตลอดปี ที่เป็นของห้างหุ้นส่วนนั้น มายื่นและคำนวณในชื่อของห้างหุ้นส่วน อย่างตัวอย่างที่ให้เมื่อกี้ว่า ก.ข.ค. ตั้งห้างหุ้นส่วนประกอบการค้าขาย ถ้าเขาค้าขายสั่งผ้าจากต่างประเทศมาจำหน่าย ในปี ๒๕๐๕ มีเงินได้ตลอดปี ๑๐ ล้านบาท การยื่นเงินได้ก็ต้องยื่นว่า ห้างหุ้นส่วน ก.ข.ค. มีเงินได้ตามมาตรา ๔๐ อนุมาตรา ๘ คือการขายตามพระราชกฤษฎีกา ฯ ข้อ ๓๒ ต้องยื่นในยอด ๑๐ ล้านบาท แล้วส่วนการหักลดหย่อนดังได้กล่าวมาแล้วว่า ในกรณีห้างหุ้นส่วนนี้ ก็จะได้หักลดหย่อนสำหรับตัวผู้เป็นหุ้นส่วนคนละ ๔,๐๐๐ บาท ๓ คน ก็จะได้หัก ๑๒,๐๐๐ บาท แล้วจึงคิดภาษีไปตามอัตรา

ในประการสุดท้าย คือการประเมินในกรณีผู้มีเงินได้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีที่ผู้มีเงินได้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น จะต้องเข้าลักษณะตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๗๕ ด้วย ในมาตรา ๗๕ เราอาจจะแยกบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนออกไปได้ ๒ กรณี ที่จะต้องอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้อย่างบุคคลธรรมดา กรณีที่ ๑ ก็คือว่า ในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น มีผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนคนใดคนหนึ่ง ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนเกินกว่าร้อยละ ๕๐ ของทุนทั้งหมด อย่างเช่น บริษัท ก. จำกัด มีผู้ถือหุ้น ๑๐๐ คน แต่มีนาย ก. คนเดียวถือหุ้น ๕๑% ของหุ้นทั้งหมด บริษัท ก. จำกัด ก็จะต้องเสียภาษีเงินได้อย่างบุคคลธรรมดา กรณีที่ ๒ ก็ได้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มีบุคคลในครอบครัว ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนรวมกันเกินกว่าร้อยละ ๕๐ ของหุ้นทั้งหมด คำว่าบุคคลในครอบครัวนี้ หมายความถึงสามีกับภริยา ภริยากับบุตรผู้เยาว์ บิดามารดาบุตรผู้เยาว์ หรือมารดากับบุตรผู้เยาว์ บุคคลที่มีความเกี่ยวพันระหว่างบุคคล ๔ จำพวกนี้ เรียกว่าเป็นบุคคลในครอบครัว ถ้าบุคคลในครอบครัวทั้ง ๔ จำพวกนี้ ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนเกินกว่าร้อยละ ๕๐ ของทุนทั้งหมดแล้ว บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ก็จะต้องเสียภาษีเงินได้อย่างบุคคลธรรมดา

แต่ว่าบทบัญญัติในมาตรา ๗๕ ทั้ง ๒ กรณีที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น มีข้อยกเว้นอยู่ ๒ ประการ ตามมาตรา ๗๖ ข้อยกเว้นประการแรกก็คือว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใด

ที่รัฐบาลไทยถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนเกินกว่าร้อยละ ๕๐ ของจำนวนทุนทั้งหมด บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประเภทนี้ จะไม่ต้องเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดา กรณีที่ ๒ บริษัทจำกัดที่มีบริษัทจำกัดอื่นซึ่งไม่เข้าลักษณะตามมาตรา ๗๕ ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนเกินกว่าร้อยละ ๕๐ ของจำนวนทุนทั้งหมด บริษัทจำกัดเช่นว่านี้ก็ไม่ต้องเสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดาเหมือนกัน บทบัญญัติในมาตรา ๗๕ ที่กำหนดให้เก็บภาษีอย่างบุคคลธรรมดาแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น การคำนวณภาษีก็จะต้องปฏิบัติอย่างบุคคลธรรมดา คือต้องให้เขายื่นแบบ ภ.ง.ด. ๙. ไม่ใช่ไปยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๕ หรือ ภ.ง.ด. ๖ เพราะเหตุว่ามายื่นอย่างบุคคลธรรมดา เพราะฉะนั้นจึงต้องยื่น ภ.ง.ด. ๙ แต่ว่าการคำนวณภาษีก็ต้องมีการหักค่าใช้จ่าย หักลดหย่อน และคำนวณภาษีไป หรือว่าอาจจะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๐.๕ สุดแล้วแต่กรณี ก็ต้องปฏิบัติไปอย่างนั้น

เรื่องการคำนวณภาษีตามบทกฎหมายใหม่ที่ผมได้บรรยายทั้งหมดนี้ก็หมดเพียงแค่นี้ความจริง พอดีหมดเวลา แต่ว่าเรื่องที่จะพูดความจริงยังมีอยู่หลายอย่าง ที่คุณสุวรรณอยากให้ผมพูด แต่มันหมดเวลาเสียแล้ว หากถ้าพวกเราสงสัยเรื่องอะไรในเรื่องกฎหมายที่มีการแก้ไขใหม่นี้ ก็เอาไว้ซักถามในชั่วโมงซักถามดีกว่า.

ขอจบเพียงเท่านี้

คำบรรยายของ

ม.จ. นิพัทธพันธุดิศ ดิศกุล

ผู้อำนวยการกองภาษีเงินได้นิติบุคคล

ให้ไว้ในพิธีเปิดการอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕

ณ ห้องประชุม สำนักงานสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

วันที่ ๔ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๔.๓๐ น.

ท่านข้าราชการสรรพากรทั้งหลาย

ในการที่ข้าพเจ้าได้ติดตามท่านอธิบดีมาเปิดตึกที่ทำงานของสรรพากรเขต ๕ และสรรพากรจังหวัดเชียงใหม่คราวนี้ ในใจจริงข้าพเจ้ามิได้อยากจะมาพูดอะไรเลย แต่ที่อยากมาก็เพราะว่าตึกที่ทำงานใหม่ของท่านทั้งหลายมีความหมายต่อตัวข้าพเจ้ามากเช่นเดียวกับตัวท่าน ทั้งนี้ เพราะเมื่อ ๒๒ ปีมาแล้ว ข้าพเจ้าได้ถูกส่งมาเป็นผู้ช่วยสรรพากรเขต ๕ และได้ประจำทำงานอยู่ที่จังหวัดเชียงใหม่นี้เป็นเวลา ๖ ปีเต็ม ในระหว่างที่ข้าพเจ้าอยู่ก็ได้เห็นอยู่แล้วว่าที่ทำงานของเขตและจังหวัดคับแคบมาก แต่ก็ไม่มีใครสามารถที่จะขยับขยายได้ทั้งนี้เพราะติดขัดด้วยเรื่องเงินงบประมาณ ถึงแม้ว่าเครื่องพิมพ์ดีดก็จำใจต้องใช้เครื่องสมิธ-พรีเมียซึ่งมีอายุตั้ง ๓๐ ปีมาแล้ว นับว่าผิดกับสมัยนี้มาก ส่วนเรื่องการสร้างตึกที่ทำงานใหม่นี้ คุณหลวงสารบรรณบริหาร อดีตสรรพากรเขต ๕ ผู้อำนวยการกองภาษีการค้าในปัจจุบัน ได้เล่าให้ข้าพเจ้าฟังว่าท่านได้มาปรารภต่อท่านอธิบดี ถึงเรื่องความคับแคบของที่ทำงาน ท่านอธิบดีจึงได้แนะนำให้คุณหลวงสารบรรณไปติดต่อขอเงินอากรการฆ่าสัตว์ซึ่งเราเรียกกันตามปกติว่าเงินหมู ซึ่งเป็นส่วนของกรมสรรพากรจากกรมบัญชีกลาง คุณหลวงสารบรรณมีความสามารถในการไปเจรจากับกรมบัญชีกลาง โดยทำให้กรมบัญชีกลางมีความเห็นอกเห็นใจ ฉะนั้นจึงได้เงินก้อนนี้มาเพื่อสร้างตึกนี้ขึ้น ดังที่ท่านเห็นอยู่ใน

ขณะนี้ว่ามีความสะดวกสบายเพียงใด ข้าพเจ้าจะอดเสียไม่ได้ที่จะต้องขอขอบพระคุณท่านอธิบดี และคุณหลวงสารบรรณที่ได้มีส่วนในการสร้างตึกนี้ขึ้น ทั้งนี้เพราะข้าพเจ้าถือว่าตัวข้าพเจ้าเองเป็นอดีตข้าราชการสรรพากรเขต ๕ นี้เหมือนกัน

ส่วนตัวคุณหลวงสารบรรณบริหารนั้น ข้าพเจ้าเห็นว่า ท่านได้ทำสถิติไว้ที่จังหวัดเชียงใหม่นี้ถึง ๒ ประการคือ ท่านได้เป็นสรรพากรเขต ๕ ประจำทำงานอยู่ที่จังหวัดเชียงใหม่ติดต่อตลอดกันมาเป็นเวลาถึง ๑๕ ปี ซึ่งคนอื่นจะกระทำให้เหมือนท่านได้ยาก ประการหนึ่ง และอีกประการหนึ่งท่านเป็นผู้ที่ได้ช่วยจัดสร้างตึกที่ทำงานใหม่นี้ขึ้น ฉะนั้นข้าพเจ้าจึงเห็นอีกว่าท่านสรรพากรเขต ๕ ควรจะได้ขอรูปถ่ายของท่านติดไว้ ณ ที่ทำงานนี้เพื่อเป็นอนุสรณ์ให้อนุชนรุ่นหลังได้รู้จักหน้าตาท่านไว้บ้าง

ต่อไปนี้ข้าพเจ้าอยากจะขอพูดถึงสิ่งที่เป็นประโยชน์แก่ตัวท่านบ้างบางประการคือ

(๑) สมมติว่ามีใครเกิดถามท่านขึ้นมาว่าภาษีอากรนี้คืออะไร คำตอบที่ถูกตามหลักวิชาการนั้นควรจะตอบว่า "ภาษีอากร คือจำนวนเงินที่รัฐออกกฎหมายบังคับให้บุคคลเสียเพื่อนำมาใช้เป็นประโยชน์ส่วนรวม" คำว่า "เพื่อนำมาใช้เป็นประโยชน์ส่วนรวม" นี้มีความสำคัญ ทั้งนี้เพราะท่านจะเห็นได้ว่าภาษีอากรที่เราจัดเก็บมานั้น เรามิได้คำนึงถึงว่าใครเสียมากหรือเสียน้อย และมิได้ให้ประโยชน์ตอบแทนโดยตรงแต่อย่างไร เช่นส่งตำรวจไปเฝ้าบ้านคนที่เสียภาษีมากเพื่อให้ความปลอดภัยเป็นต้น เงินภาษีอากรที่รัฐจัดเก็บมาได้นี้ได้นำมาใช้เป็นประโยชน์ส่วนรวมจริง ๆ โดยมิได้คำนึงถึงการตอบแทนผู้เสียภาษีอากรเป็นรายตัวบุคคล

(๒) ทำไมจึงเรียกว่า "ภาษีอากร" เรื่องนี้พอจะตอบได้ว่าเป็นเรื่องของประวัติ-ศาสตร์ กล่าวคือ ปู่ย่าตายายของเราเรียกกันมาอย่างไรเราก็เรียกตามไปอย่างนั้น แต่เรื่องตำนานภาษีอากรของประเทศไทยนี้ สมเด็จพระเจ้าบรมวงศ์เธอกรมพระยาดำรงราชานุภาพได้ทรงนิพนธ์ไว้ว่า ลักษณะการเก็บภาษีอากรในสยามประเทศแต่โบราณ มีอยู่ ๔ อย่างด้วยกันเรียกว่า จังกอบอย่างหนึ่ง อากรอย่างหนึ่ง ส่วยอย่างหนึ่ง และฤชาอีกอย่างหนึ่งเรียกรวมกันว่า ส่วยสาอากร หรือส่วยสัดพัฒยากร หาได้เรียกว่าภาษีอากรอย่างทุกวันนี้ไม่

คำว่า "ภาษี" แต่เดิมในภาษาไทยใช้แต่หมายความว่าได้เปรียบ ดังเช่นกล่าวว่าสิ่งนี้มีภาษีกว่าสิ่งโน้น ที่มาใช้หมายความว่าเก็บผลประโยชน์แผ่นดิน ดูเหมือนจะเพิ่งปรากฏขึ้นเมื่อในรัชกาลที่ ๓ เห็นจะมาแต่ภาษาจีนแต้จิ๋ว "บู้ซี" หมายความว่าสำนักเจ้าพนักงานทำการเก็บผลประโยชน์แผ่นดิน เพราะในรัชกาลที่ ๓ นี้ ได้มาจัดวิธีการจัดเก็บเงินผลประโยชน์แผ่นดินโดยให้มีการประมูลผูกขาด ใครประมูลได้ก็ได้ชื่อว่า "เจ้าภาษี" หรือ "นายอากร" ดังนี้

(๓) ลักษณะของภาษีอากร อาจแบ่งออกได้เป็น ๒ ประเภท คือ ประเภทที่เก็บทางตรงอย่างหนึ่ง และที่เก็บทางอ้อมอีกอย่างหนึ่ง ภาษีที่เก็บทางตรงนั้นหมายความว่าจำนวนเงินค่าภาษีที่กฎหมายบังคับให้ผู้หนึ่งผู้ใดเป็นผู้เสียแล้วผู้นั้นจะไม่สามารถผลักภาระค่าภาษีไปให้ผู้อื่นเสียแทนได้ ตัวอย่างเช่นภาษีเงินได้ ส่วนภาษีที่เก็บทางอ้อมนั้น หมายความว่าผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้อาจผลักภาระค่าภาษีไปให้ผู้อื่นเสียแทนได้ เช่นอากรศุลกากร การเก็บภาษีทางตรงเป็นหลักที่ดีเพราะอาจให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีได้ คือมีเงินมากก็ให้เสียมาก มีเงินน้อยก็ให้เสียน้อยและมีเงินพอเลี้ยงชีพก็ไม่เก็บเลย ตามหลักเกณฑ์ ของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปัจจุบัน แต่การเก็บภาษีทางตรงนี้มีส่วนเสียสำหรับผู้จัดเก็บอยู่อย่างหนึ่งคือ ไม่มีหนทางที่จะปิดบังผู้เสียภาษีได้ และเมื่อรัฐต้องการเงินค่าภาษีอากรเพิ่มขึ้นโดยต้องขึ้นอัตราค่าภาษี ผู้เสียภาษีทางตรงนี้ก็จะรู้สึกทันที ซึ่งผิดกับภาษีที่เก็บทางอ้อม ตัวอย่างเช่น อากรศุลกากรซึ่งเก็บจากการนำรถยนต์เข้ามาในราชอาณาจักรในอัตราร้อยละ ๕๐ สมมติว่ารถยนต์คันนี้ราคาต้นทุน ๓๐,๐๐๐ บาท ค่าอากรขาเข้าก็จะเป็นเงิน ๑๕,๐๐๐ บาท และเมื่อผู้ขายต้องการกำไรคันละ ๕,๐๐๐ บาท ก็จะขายรถคันนี้ในราคา ๕๐,๐๐๐ บาท โดยได้ผลักภาระภาษีมาให้ผู้ซื้อเป็นผู้เสียรวมอยู่ในราคารถทั้งหมด ซึ่งผู้ซื้อส่วนใหญ่ไม่ทราบว่าตนได้เสียภาษีรวมอยู่ด้วย และถ้าหากว่าผู้ซื้อเห็นว่ารถยนต์คันนี้มีราคาแพงก็จะบ่นแต่เพียงว่า ฝรั่งขายของแพง ไม่มีใครด่าว่ากรมศุลกากร แต่ว่าถ้ากรมสรรพากรขึ้นอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อใด ผู้เสียภาษีจะรู้สึกทันทีเพราะเป็นภาษีที่เก็บทางตรง แต่การเก็บภาษีทางอ้อมก็มีผลเสียอยู่อย่างหนึ่งคือ

ไม่สามารถที่จะกำหนดให้คนรวยเสียมาก และคนจนเสียน้อยอย่างภาษีที่เก็บทางตรงได้ ฉะนั้นในการเก็บภาษีทางอ้อม ถึงแม้ว่าจะได้เงินเป็นจำนวนมากและผู้เสียไม่รู้ว่างานต้องเสียก็ตาม แต่ก็ขาดหลักความเป็นธรรมดังกล่าว

(๔) ภาษีอากรที่ดีควรจะมีลักษณะอย่างไร เรื่องนี้มีศาสตราจารย์ผู้หนึ่งชื่ออาดาม สมิธ ได้วางหลักเกณฑ์ไว้ว่า ภาษีอากรที่ดีนั้นควรจะมีลักษณะดังต่อไปนี้

๑) ให้มีความเสมอภาค ซึ่งในปัจจุบันน่าจะหมายความถึงให้เสียตามความสามารถของบุคคล คือมีมากให้เสียมาก และมีน้อยให้เสียน้อย หลักนี้เป็นมูลฐานแห่งการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า เช่นภาษีเงินได้

๒) ให้มีความแน่นอน คือ การกำหนดเวลาที่ต้องชำระ และจำนวนเงินค่าภาษีที่จะต้องเสีย หลักนี้มีอยู่โดยสมบูรณ์แล้วในกฎหมายการจัดเก็บภาษีอากรโดยทั่วไป

๓) ให้ความสะดวกในการเสีย คือ ไม่ใช่แต่ว่ากำหนดเวลาที่ต้องชำระ วิธีการชำระ และจำนวนเงินที่จะต้องชำระให้ชัดแจ้งแก่ผู้เสียภาษี แต่การกำหนดเวลาให้เสียควรให้เหมาะสมและสะดวกที่สุด เช่น ภาษีที่ดิน ควรกำหนดเวลาให้เสียเมื่อชาวนาได้เก็บเกี่ยวข้าวแล้ว ดังนี้เป็นต้น

๔) หลักประหยัด คือค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากร ควรจะให้ถูก และนอกจากนั้นการจัดเก็บภาษีอากร ไม่ควรให้กระทบกระเทือนถึงผลการผลิตของอุตสาหกรรมและการสะสมทรัพย์สิน

หลักทั้ง ๔ ประการนี้เป็นมูลฐานแห่งการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี แต่ความสำคัญของแต่ละข้อย่อมเปลี่ยนแปลงไปได้ตามกาลสมัย เช่นในปัจจุบันการให้ได้เงินค่าภาษีอากรมากย่อมมีความสำคัญมากกว่าความเสมอภาค

ต่อจากนี้ข้าพเจ้าใคร่ขอพูดถึงเรื่องภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งอยู่ในความควบคุมโดยตรง คือ การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น จัดเก็บจากกำไรสุทธิของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล การคำนวณกำไรสุทธิดังกล่าวจะต้องปฏิบัติตามหลักวิชาการบัญชีสากล และเมื่อพูดมาถึงหลักวิชาการบัญชีสากลแล้ว ข้าพเจ้าใคร่ขออธิบายว่า ตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๔๘๒

ได้มีพระราชบัญญัติการบัญชี ซึ่งกำหนดให้ใช้บังคับทั่วราชอาณาจักรตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๔๘๖ เป็นต้นไป พระราชบัญญัติดังกล่าวนี้ได้กำหนดให้บุคคลธรรมดาหรือบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่ประกอบกิจการค้าเป็นอาชีพต้องทำบัญชีรวม ๕ ชนิดด้วยกัน คือ

(๑) บัญชีสินทรัพย์ รวมทั้งสินค้าซึ่งอยู่ในครอบครอง ซึ่งต้องทำอย่างน้อยปีละครั้ง

(๒) บัญชีเงินสด

(๓) บัญชีลูกหนี้ และบัญชีเจ้าหนี้

(๔) บัญชีรายวันซื้อ และบัญชีรายวันขาย ซึ่งจะลงแต่ยอดเงินประจำวันก็ได้

(๕) บัญชีแยกประเภทรายได้ และรายจ่าย

และกำหนดให้งบบัญชีอย่างน้อย ๑๒ เดือนต่อหนึ่งครั้ง การงบบัญชีดังกล่าวนี้หมายความถึงการปิดบัญชีคิดกำไรและขาดทุน ถ้าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใดมีผลขาดทุนในรอบระยะเวลาบัญชี บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ฉะนั้นเจ้าหน้าที่สรรพากรผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีจึงควรจะมีความรู้ในเรื่องบัญชีสากลไว้บ้าง เพราะจะได้ทำการตรวจสอบได้ว่าผู้เสียภาษีได้เสียเป็นการถูกต้องแล้วหรือไม่ และนอกจากนั้นตามประมวลรัษฎากรในปัจจุบันยังได้เปิดโอกาสให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาบางประเภทขอหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรโดยต้องนำมาตรา ๖๕ ทวิ และมาตรา ๖๕ ตรี แห่งประมวลรัษฎากรมาใช้บังคับโดยอนุโลมได้อีกด้วย ฉะนั้นในการตรวจสอบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประเภทนี้ จึงต้องอาศัยความรู้ในเรื่องบัญชีสากลเหมือนกัน เมื่อความจำเป็นมีขึ้นเช่นนี้แล้ว ข้าพเจ้าจึงเห็นว่าข้าราชการสรรพากรทุกคนควรจะสนใจในเรื่องการบัญชีสากลนี้ ถ้าท่านมิได้เคยเล่าเรียนมาแต่ก่อนก็ยังมีหนทางที่จะหาความรู้ด้วยตนเองได้โดยจัดหาซื้อหนังสือตำราการบัญชีสากลซึ่งมีผู้เขียนสำหรับให้เรียนได้ด้วยตนเอง เมื่อได้รู้ไว้บ้างแล้วท่านก็อาจปฏิบัติงานได้ดียิ่งขึ้น และเพื่อความก้าวหน้าของตัวท่านทั้งหลายเองด้วย

ตามที่ข้าพเจ้าได้กล่าวมาแล้วข้างต้นว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น จัดเก็บจากกำไรสุทธิ กำไรสุทธิซึ่งต้องเสียภาษีนี้เป็นผลกำไรสุทธิที่สมมติขึ้นตามกฎหมาย ทั้งนี้

เพราะการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิจะต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขมาตรา ๖๕ ทวิ และมาตรา ๖๕ ตรีแห่งประมวลรัษฎากร ฉะนั้นกำไรสุทธิอันแท้จริงของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล อาจแตกต่างกับกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีก็ได้ ตัวอย่างเช่น บริษัท ก. จำกัดมีกำไรสุทธิอันแท้จริงเป็นเงิน ๑๐๐,๐๐๐ บาท แต่ปรากฏว่าบริษัทได้หักเป็นรายจ่ายการกุศลสาธารณะเป็นเงิน ๑๐,๐๐๐ บาท ซึ่งเป็นจำนวนเงินเกินกว่าร้อยละ ๑ ของกำไรสุทธิตามที่ประมวลรัษฎากรมาตรา ๖๕ ตรี (๓) ยอมให้หัก ฉะนั้นการเสียภาษีบริษัทจึงต้องนำเงินผลต่างจำนวน ๙,๐๐๐ บาท มารวมคำนวณเป็นกำไรสุทธิเพื่อภาษี โดยทั้งที่บริษัทไม่มีเงิน ๙,๐๐๐ บาทนี้เหลืออยู่เลย

อนึ่งตามรายการที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีตามมาตรา ๖๕ ตรีนั้น มีบางรายการที่อาจทำให้ท่านสงสัยว่ามีความหมายเพียงใด เช่น "ค่ารับรองหรือค่าบริการในส่วนที่เกินสมควร" และ "รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ" คำว่า "เกินสมควร" นั้นจะเอาอะไรมาวัด สำหรับการพิจารณาเรื่องนี้ต้องอาศัยข้อเท็จจริงและการเทียบเคียงระหว่างผู้เสียภาษีที่มีสภาพคล้ายคลึงกันเป็นเกณฑ์ เช่น โรงสีข้าว ๒ โรง แต่ละโรงสีข้าวได้วันละ ๒๐ เกวียน รายหนึ่งขอหักค่ารับรองมาเป็นเงิน ๕๐๐ บาท แต่อีกรายหนึ่งขอหักมาเป็นเงิน ๕,๐๐๐ บาท ถ้าไม่มีเหตุผลอะไรเป็นพิเศษก็ควรให้หักแต่เพียง ๕๐๐ บาท เพราะโรงสีข้าวทั้ง ๒ โรงมีสภาพคล้ายคลึงกัน แต่ถ้ารายที่ขอหักมา ๕,๐๐๐ บาท เป็นโรงสีข้าวที่ตั้งขึ้นใหม่ เมื่อเปิดโรงสีได้เชิญแขกและลูกค้ามาเลี้ยงฉลอง ถ้าข้อเท็จจริงเป็นเช่นนี้ ก็ควรยอมให้หักเป็นรายจ่ายได้

ส่วนในกรณี "รายจ่ายซึ่งผู้จ่ายพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ" นั้น ในการตรวจสอบจะถือว่าต้องมีใบรับเสมอไปนั้นไม่ได้ เพราะในบางกรณีอาจไม่มีใบรับ เช่นสมุห์บัญชีของบริษัทว่าจ้างรถแท็กซี่ไปธนาคารเพื่อนำเงินไปฝากดังนี้เป็นต้น ในกรณีเช่นนี้จะต้องพิจารณาถึงความจำเป็นของกิจการ และข้อเท็จจริงประกอบไปด้วยเป็นราย ๆ ไป

อนึ่งในการแก้ไขประมวลรัษฎากรครั้งใหม่นี้ ภาษีเงินได้นิติบุคคล อาจมีการเปลี่ยนแปลงไปได้บ้าง ซึ่งข้าพเจ้าขอให้เป็นหน้าที่ของท่านผู้อื่นที่จะมาอธิบายให้ท่านฟังต่อไป ●

คำบรรยายเกี่ยวกับภาษีการค้า

บรรยายโดย

หลวงสารบรรณบริหาร

ผู้อำนวยการกองภาษีการค้า กรมสรรพากร

ในการประชุมอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕

ณ ห้องประชุม สำนักงานสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

วันที่ ๔ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๐.๑๕ น. – ๑๐.๕๕ น.



ท่านข้าราชการสรรพากรในเขต ๕

ผมมีความยินดีเป็นอันมากที่ได้มีโอกาสมาพบปะกับท่านทั้งหลายอีกครั้งหนึ่ง ประการแรก ผมก็เหมือนชาวสวนที่เพาะปลูกต้นไม้ไว้ ก็อยากจะมาเห็นต้นไม้ที่เพาะปลูกไว้ผลิดอกออกผล ท่านสรรพากรเขต ๕ ได้กล่าวในรายงานเมื่อวานนี้แล้วว่าผมเป็นผู้ริเริ่มให้ได้ปลูกสร้างอาคารหลังนี้ขึ้น เพราะฉะนั้น จึงยินดีที่ได้มาเห็นอาคารหลังนี้ปลูกสร้างสำเร็จเรียบร้อยใช้เป็นที่ทำงานอำนวยความสะดวกความสบายให้พอสมควร ประการที่สอง ผมมีความยินดีที่ได้มาพบปะกับเพื่อนข้าราชการสรรพากรในเขต ๕ ซึ่งผมได้ประจำทำงานอยู่ ณ ที่นี้เป็นเวลาถึง ๑๔ ปี กับ ๙ เดือน ซึ่งเป็นระยะเวลาที่เห็นจะไม่มีผู้ใดมาลบสถิตินี้ได้ ดังที่ท่านนิพัทธ ฯ ได้ทรงกล่าวมาเมื่อตะกี้นี้แล้ว

ในเรื่องภาษีการค้าที่ออกจะยุ่งยากสลับซับซ้อนอยู่ ก็เพราะว่า เป็นกฎหมายใหม่ และยิ่งกว่านั้น นอกจากที่ปรากฏในตัวบทของประมวลรัษฎากรแล้ว ยังมีพระราชกฤษฎีกาและประกาศของอธิบดีกรมสรรพากรอีกหลายฉบับ ฉะนั้น ถ้าหากว่าเราจะอ่านแต่ตัวบทแล้วก็จะไม่รู้อะไรละเอียด ต้องอ่านพระราชกฤษฎีกาทั้ง ๒ ฉบับ และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรประกอบด้วย ในการสังคายนาประมวลรัษฎากรฉบับใหม่นี้ ก็คงจะขจัดข้อยุ่งยากสลับซับซ้อนอันนี้ไปได้ เพราะว่าจะได้รวบรวมเอามาไว้ในที่แห่งเดียวกัน

พระราชกฤษฎีกาฉบับแรกคือ ฉบับที่ ๑๔ ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรนั้น ตามมาตรา ๓ ให้ยกเว้นภาษีการค้าแก่ผู้ที่ได้รับการส่งเสริมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม ซึ่งได้นำสิ่งดังต่อไปนี้เข้าในราชอาณาจักร คือเครื่องจักรส่วนประกอบอุปกรณ์ วัสดุและวัตถุดิบที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรม เครื่องมือและเครื่องใช้ที่จำเป็นต้องใช้ในกิจการอุตสาหกรรม และโรงงานสำเร็จรูป ซึ่งนำมาติดตั้งเป็นโรงงานแต่มีเงื่อนไขว่า ทั้งนี้ เท่าที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะได้พิจารณาอนุมัติไม่ให้ต้องเสียอากรศุลกากร คือยกเว้นโดยมีเงื่อนไขจะได้รับยกเว้นอย่างไรนั้น คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะได้ออกบัตรส่งเสริมให้ ตามมาตรา ๔ ให้ยกเว้นภาษีการค้า แก่ผู้นำเข้าซึ่งสินค้าซึ่งเป็นเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์เครื่องจักรเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง สำหรับมาตรานี้จะเป็นการอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมหรือไม่ ไม่สำคัญ แต่ถ้าหากว่าเป็นเครื่องจักรที่นำเข้ามาใช้เพื่อการผลิตของตนเองแล้ว ได้รับยกเว้นทั้งสิ้น อย่างไรที่จะเรียกว่าใช้ในการผลิตของตนเอง ก็มีปัญหาอยู่บ้าง สิ่งที่จะเห็นได้ง่าย ๆ ถ้าหากว่าสั่งเครื่องจักรเข้ามาเพื่อที่จะตั้งโรงงานผลิตเบียร์ อย่างนี้เราเห็นได้ชัดว่า เครื่องจักรนั้นได้นำมาใช้ในการผลิตของตนเอง ย่อมได้รับยกเว้น เคยมีปัญหา คือเครื่องจักรบางอย่างจะเอาเข้ามาใช้ในการผลิตของตนเองก็ได้ หรือจะเอามาเพื่อใช้ในการรับจ้างก็ได้ อย่างเช่นเครื่องพิมพ์หนังสือ มีผู้หารือมาว่า เครื่องพิมพ์หนังสือที่นำเข้ามาเพื่อใช้ในการรับจ้างพิมพ์จะได้รับยกเว้นหรือไม่ ในข้อนี้ทางกรมสรรพากรก็ได้ตอบไปแล้วว่า ความมุ่งหมายของมาตรานี้ จะยกเว้นให้ต่อเมื่อนำมาเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง คือถ้านำเข้ามาพิมพ์หนังสือขายอย่างนี้ก็เป็นการผลิตของตนเอง แต่ว่าเมื่อนำเข้ามาเพื่อรับจ้างพิมพ์อย่างนี้เรียกว่าไม่ได้เป็นการผลิตของตนเอง จึงไม่ได้รับยกเว้น นี่เป็นพระราชกฤษฎีกาฉบับที่ ๑๔ ซึ่งถ้าหากว่าไม่มีพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้แล้ว เครื่องจักรที่นำเข้ามาอย่างที่ผมกล่าวมาเมื่อตะกี้นี้ จะไม่ได้รับการยกเว้น และที่ยกเว้นนี้ให้ยกเว้นเริ่มแต่ภาษีการค้าที่ถึงกำหนดชำระตั้งแต่เดือนตุลาคม ๒๕๐๔ คือเท่ากับยกเว้นตั้งแต่วันใช้บังคับประมวลรัษฎากรฉบับที่ ๑๘ เป็นต้นมา เป็นอันว่าไม่ต้องเสียภาษีเลย ถ้าหากว่านำเข้ามาเพื่อการผลิตของตนเอง

ทีนี้มาถึง พระราชกฤษฎีกาฉบับที่ ๑๕ มีการยกเว้นและลดอัตรารัษฎากร สำหรับสินค้าบางประเภท ผมอยากจะพูดถึงในบางมาตราเท่านั้น คือว่าในมาตรา ๓ (๕) ให้ยกเว้นภาษีการค้าของผู้ประกอบการค้าเฉพาะในเดือนภาษีที่มีรายรับรวมกันไม่ถึง ๑,๒๐๐ บาท ข้อยกเว้นนี้ ผมคิดว่าเป็นข้อยกเว้นที่มีเงื่อนไข คือต้องมีการประกอบการค้าแล้วในชั้นแรกนั้นเราจะรู้ไม่ได้ หรือแม้ผู้ประกอบการค้าเองก็รู้ไม่ได้ว่า ในเดือนใดเดือนหนึ่งจะมีรายรับรวมกันถึง ๑,๒๐๐ บาทหรือไม่ เพราะฉะนั้น ผู้ที่จะได้รับยกเว้นตามมาตรานี้ ก็จำเป็นที่จะต้องจดทะเบียนการค้าเสียก่อน แล้วเดือนใดมีรายรับไม่ถึง ๑,๒๐๐ บาท จึงได้รับยกเว้นภาษีเฉพาะเดือนนั้น และกรณีเดียวกัน ตามตัวบทในประมวลรัษฎากรที่ว่าเดือนใดมีภาษีไม่ถึง ๑๕ บาท เป็นอันไม่ต้องเรียกเก็บนั้น ก็อยู่ในลักษณะเช่นเดียวกัน คือยกเว้นโดยมีเงื่อนไข เมื่อทำการค้า เขาก็ไม่รู้ว่าจะมีภาษีถึง ๑๕ บาทหรือไม่ถึง ๑๕ บาท ฉะนั้น จึงจำเป็นที่จะต้องให้จดทะเบียนการค้าไว้ก่อน เมื่อสิ้นเดือนแล้วคำนวณภาษีไม่ถึง ๑๕ บาท ก็เป็นอันได้รับยกเว้นภาษีสำหรับเดือนนั้น แต่เดือนไหนเกิน ๑๕ บาท ก็ต้องเสีย นี้แสดงว่าจำเป็นที่จะต้องให้จดทะเบียนการค้าไว้ก่อน

มาตรา ๕ (๓) คือการค้าประเภทการขายของชนิด ๗ (ค) เฉพาะของเก่าที่มิใช่วัตถุโบราณหรือศิลปวัตถุ ให้ลดอัตราลงคงเหลือร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ อันนี้ก็ไม่มีปัญหาอะไร ที่เป็นปัญหาอยู่มากก็คือ ตามมาตรา ๖ ให้ลดอัตราภาษีการค้าตามประเภทการค้า ๑ ชนิด ๑ (ก) แห่งบัญชีอัตราภาษีการค้า ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) พ.ศ. ๒๕๐๔ แก่สินค้าเฉพาะที่ผลิตในราชอาณาจักร คงจัดเก็บตามอัตราดังต่อไปนี้

๑. สินค้าตามบัญชีที่ ๑ และบัญชีที่ ๒ ท้ายพระราชกฤษฎีกานี้ ที่ผู้ผลิตเป็นผู้ส่งออก ร้อยละ ๒ ของรายรับ

๒. สินค้าตามบัญชีที่ ๒ ท้ายพระราชกฤษฎีกานี้ ที่ผู้ผลิตมิได้เป็นผู้ส่งออก ร้อยละ ๓ ของรายรับ และ

๓. สินค้าที่มิได้ระบุในบัญชีที่ ๑ และบัญชีที่ ๒ ท้ายพระราชกฤษฎีกานี้ และที่มิได้ระบุในมาตรา ๓ มาตรา ๔ และมาตรา ๕ ร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ

ทั้งนี้ ไม่กระทบกระทั่งถึงสินค้าตามบัญชีที่ ๑ ท้ายพระราชกฤษฎีกานี้ ที่ผู้ผลิตมิได้เป็นผู้ส่งออก ซึ่งคงต้องเสียภาษีการค้าร้อยละ ๕ ของรายรับ

ปัญหาที่มีมาก ที่ยุ่งยากก็คือว่าถ้าหากว่าสินค้านั้นไม่มีระบุในบัญชีที่ ๑ แล้วได้ลดอัตราลง คงเสียร้อยละ ๑.๕ ของรายรับทั้งสิ้น แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึงวัตถุพลอยได้หมายความว่าวัตถุพลอยได้ไม่ได้อยู่ในบัญชีนี้ ถ้าหากว่าอยู่ในบัญชีนี้แล้วต้องเสียร้อยละ ๕ ตามวรรคท้ายของมาตราที่ได้กล่าวมาเมื่อตะกี้นี้ ถ้าหากว่าไม่อยู่ในบัญชีนี้ ก็คงเสียร้อยละ ๑.๕ ส่วนวัตถุพลอยได้เมื่อถือว่าไม่อยู่ในบัญชีที่ ๑ นี้แล้วก็คงเสียร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ

ทีนี้มาถึงประกาศอธิบดีกรมสรรพากร โดยอนุมัติของรัฐมนตรี ประกาศฉบับที่ ๓ ซึ่งให้ถือว่าผู้ประกอบการค้าที่เป็นผู้นำเข้าได้ขายสินค้าในวันนำเข้าในราชอาณาจักร ท่านคงจะเห็นแล้วว่าถ้าหากไม่มีประกาศฉบับนี้ออกมา ผู้ประกอบการค้าจะเสียภาษีต่อเมื่อขายสินค้านั้น คือเมื่อมีรายรับจริง แต่เมื่อได้มีประกาศฉบับนี้ออกมาแล้ว ให้ถือว่าผู้นำเข้าได้ขายสินค้าในวันนำเข้า คือในวันที่ผ่านด่านศุลกากร ซึ่งยังไม่มีรายรับจริง เพราะฉะนั้นจึงต้องสมมุติรายรับขึ้น การสมมุติรายรับขึ้นนี้ ก็ให้ถือเอาราคาสินค้าตามราคา C.I.F. บวกด้วยอากรขาเข้า บวกด้วยค่าขนถ่ายสินค้า และบวกด้วยกำไรมาตรฐาน มาคำนวณเป็นรายรับเพื่อที่จะคิดภาษี ในเรื่องอากรขาเข้านั้น บางรายกรมศุลกากรยังตีราคาไม่ได้ ในเรื่องนี้ก็ได้มีระเบียบแล้วว่า เมื่อยังไม่ได้เสียอากรขาเข้าก็คงให้ถือเอาราคา C.I.F. บวกค่าขนถ่ายสินค้าและบวกกำไรมาตรฐานเป็นรายรับไปก่อน และเสียภาษีเสียก่อน ต่อเมื่อกรมศุลกากรได้ประเมินอากรขาเข้าแล้วจึงเอาไปรวมคำนวณภาษีอีกครั้งหนึ่ง

ในเรื่องประกาศให้ถือว่ามีการขายสินค้าในวันนำเข้านี้ เป็นผลดีแก่รัฐ คือว่ารัฐได้เงินเข้าคลังก่อน แต่ทีนี้ผลเสียมันก็มีอยู่บ้างสำหรับฝ่ายพ่อค้า คือว่าเขายังไม่มีรายรับจริง แต่ก็ต้องมาเสียภาษีก่อน ถ้าหากว่าเราเลี้ยงไก่ไว้เพื่อจะกินไข่เราก็ควรจะให้โอกาสไก่นั้นได้กินอาหารได้กินเปลือกหอยเพื่อที่จะไปสร้างไข่ แม่ไก่พันธุ์ไข่ดกที่สุดนั้น ผมเข้าใจว่าคงจะไข่ไม่ได้เกินปีละ ๓๖๕ ฟอง ถ้าหากว่าไม่ให้เวลาที่แม่ไก่จะได้สร้างไข่ขึ้นมาแล้วเราจะไปรีดเอาไข่ได้อย่างไร ที่จริงนั้นเมื่อเราได้ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรออกไปแล้วอย่างนี้

จะถอยหลังไม่ได้แล้ว เพราะเหตุว่าที่ภาษีการค้าขึ้นไปฮวบฮาบถึงขนาดนี้ ก็เพราะว่าเราได้ภาษีก่อน ถ้าหากไม่มีประกาศฉบับนี้ออกมาเราก็จะได้ขึ้นเหมือนกัน แต่ขึ้นตามลำดับไป ไม่ฮวบฮาบ เมื่อก้าวหน้ามาอย่างนี้แล้ว ผมก็เห็นว่าจะกลับถอยหลังไม่ได้ เพราะว่าถ้าขืนถอยหลังกลับไป ภาษีจะตกฮวบฮาบทันที ซึ่งไม่เป็นสิ่งที่น่าพอใจนัก แต่ที่ผมกล่าวมาเมื่อตะกี้นี้ก็เพื่อที่จะให้โอกาสแก่พ่อค้าที่นำสินค้าหลัก สินค้าใหญ่ ๆ เช่น รถยนต์ เครื่องจักร ได้มีโอกาสได้มีเวลาชำระภาษีในระยะเวลาที่ยาวออกไป ดังที่สภาการค้าได้มีหนังสือร้องขอต่อกระทรวงการคลัง ขอให้ผ่อนระยะเวลาออกไปสัก ๖ เดือนสำหรับสินค้าหลัก เช่น รถยนต์ หรือเครื่องจักร ซึ่งเป็นสินค้าใหญ่ควบคุมได้ง่าย และจำหน่ายไม่ได้ในทันที ส่วนสินค้าประเภทอื่นนั้น เขาก็ร้องขอเพียง ๓ เดือน แต่ทั้งนี้มีเงื่อนไขว่าถ้าหากขายได้ก่อนนั้น คือก่อน ๖ เดือน หรือ ๓ เดือน ต้องนำมาชำระภาษีก่อน ส่วนที่ขายยังไม่ได้ก็ให้เวลา ๖ เดือน หรือ ๓ เดือนตามลำดับ ทั้งนี้ถ้าหากจะพิจารณาด้วยความเห็นอกเห็นใจแล้วตามความเห็นส่วนตัวของผมเอง ผมก็เห็นว่าควรจะให้โอกาสเขาบ้าง ก็อย่างได้เรียนมาแล้วว่า ถ้าหากว่าเราเลี้ยงไก่ไว้เพื่อที่จะกินไข่ก็ควรจะให้โอกาสไก่ได้กินอาหารเพื่อที่จะไปสร้างไข่มา ถ้าจะไปรีดท้องเอาไข่มาทันทีก็จะได้แต่เพียงครั้งเดียว ผมเข้าใจว่าเมื่อประมวลรัษฎากรฉบับสังคายนาออกมาแล้ว ก็คงจะได้มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ให้ถือว่ามีการขายสินค้าในวันนำเข้าออกมาพร้อมกันไปด้วย เพราะมิฉะนั้นก็จะเป็นอย่างที่ผมได้เรียนแล้วว่า ภาษีการค้าจะตกฮวบฮาบลงมาทันที แต่ในเรื่องที่จะผ่อนผันขยายเวลาให้ผู้นำเข้าได้เป็นระยะเวลาเพียงใดนั้นก็อยู่ที่นโยบายของกระทรวงการคลังและกรมสรรพากร ซึ่งตามความเห็นส่วนตัวของผมแล้ว เห็นว่าควรจะขยับขยายให้เขาบ้าง

ทีนี้ผมจะได้กล่าวถึงจดทะเบียนการค้า ซึ่งสรรพากรจังหวัดควรจะควบคุมให้จดทะเบียนให้ถูกประเภท เท่าที่ผมได้ผ่านมาแล้วมีบางรายที่จดทะเบียนไม่ถูกประเภท อย่างเช่นการขายทองคำเปลว เขามาขอจดทะเบียนในฐานะผู้ขายทุกทอดตามประเภทการค้า ๑ ชนิด ๗ ผมก็มาพิจารณาว่า ประเภทการค้า ๑ ชนิด ๗ นี้ มีทองคำ ทองคำขาว เงิน นาก ฯลฯ มุ่งหมายเฉพาะแต่ที่ใช้เป็นเครื่องประดับได้ ส่วนทองคำเปลวนั้นไม่ได้ใช้เป็น

เครื่องประดับก็ควรจะจดในฐานะผู้ผลิต แม้ว่าอัตราภาษีจะเปลี่ยนแปลง เมื่อได้ประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับที่ ๑๕ แล้ว เพราะว่าทองคำเปลวไม่อยู่ในบัญชีที่ ๑ ท้ายพระราชกฤษฎีกาก็คงลดลงเก็บ ๑.๕ แต่แม้กระนั้นก็ดี ก็ควรจะได้ควบคุมดูแลให้จดให้ถูกประเภท และบางทีอัตราภาษีการค้าจะผิดกันด้วย อย่างเช่นทองคำเปลว ก่อนที่จะใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับที่ ๑๕ นี้ภาษีร้อยละ ๕ นอกจากนั้นมีภัตตาคารบางแห่ง ซึ่งตามปกติขายอาหารพื้นเมืองเป็นส่วนใหญ่ อย่างเช่นที่เชียงใหม่นี่เอง ซึ่งผมได้เคยรับข้อปรึกษาของสรรพากรจังหวัดว่าจะให้จดทะเบียนอย่างไรในบางโอกาส ซึ่งอาจจะเป็นหลายเดือนครั้งหนึ่งเขารับทำโต๊ะจีน เช่น เลี้ยงส่งข้าราชการก็ดี โอกาสขึ้นปีใหม่ก็ดี โต๊ะจีนนั้นเราถือไม่ได้ว่าเป็นอาหารพื้นเมืองต้องเสียในอัตราร้อยละ ๕ แต่ว่าตามปกติที่เขาขายอยู่ทุก ๆ วันก็ขายก๋วยเตี๋ยว บะหมี่ อะไรเหล่านี้ ซึ่งเขาควรจะเสียเพียงร้อยละ ๒ ผมก็ได้แนะนำสรรพากรจังหวัดไปว่าก็ให้จดเสียทั้ง ๒ อย่าง คือ ทั้ง ค. และ ง. เดือนใดที่รับทำโต๊ะจีนก็ให้เสียร้อยละ ๕ ตามข้อ ค. ส่วนเวลาปกติที่ขายอยู่ทุกวี่ทุกวันนั้นก็จะเอาเพียงร้อยละ ๒ ตามข้อ ง. แต่ทั้งนี้เมื่อได้ประกาศใช้ประมวลรัษฎากรฉบับสังคายนาแล้วปัญหาข้อนี้จะหมดไป เพราะแทนที่เราจะไประบุว่าเป็นอาหารพื้นเมืองเป็นส่วนใหญ่หรือไม่นั้นจะไม่มีแล้ว จะเอารายรับเป็นเกณฑ์

การจดทะเบียนในประเภทการรับจ้างทำของกับการขนส่งก็เหมือนกัน ที่จริงการขนส่งนั้นก็เป็นการรับจ้างทำของชนิดหนึ่ง แต่ว่ากฎหมายได้ระบุไว้เป็นพิเศษในบัญชีอัตราภาษีการค้า และเก็บภาษีเพียงร้อยละ ๐.๕ ทั้งนี้ เพราะถือว่าการขนส่งนั้น ตามธรรมดาต้องลงทุนมาก เมื่อเร็ว ๆ นี้กรมสรรพากรได้ตอบข้อหารือของสรรพากรเขต ๖ ไปว่าการรับชักลากไม้ ให้จดทะเบียนในประเภทการขนส่ง ซึ่งเสียภาษีเพียง ๐.๕ เพราะว่าได้ระบุไว้โดยชัดแจ้งว่า การรับขนไม่ว่าด้วยวิธีการใด ๆ หรือการรับจ้างด้วยยานพาหนะ การรับชักลากไม้นี้ เขาต้องมีรถยนต์ มีเครื่องทุ่นแรงเป็นพิเศษ รถยนต์ก็เป็นรถตีนตะขาบ (รถแทรกเตอร์) ก็ดี ไม่ทราบ คือ มีรถพ่วง ผมเข้าใจว่ายังไม่ได้สำเนาคำตอบอันนั้นมาให้จังหวัดต่าง ๆ ทราบ เมื่อกลับไปนี้ผมจะได้สำเนาส่งมาเพื่อให้ทราบทั่วกัน และในภาคนี้เขตนี้มีการรับชักลากไม้อยู่เป็นอันมาก เพื่อที่จะได้ปฏิบัติให้เสมอเหมือนกัน

ที่นี้ ผมจะพูดถึงเรื่องเบี้ยปรับและเงินเพิ่มซึ่งเป็นปัญหาถกเถียงกันเมื่อครั้งประชุมในกรมสรรพากร ว่าทำไมถึงเอาทั้งเบี้ยปรับทั้งเงินเพิ่มซึ่งบางท่านก็ไม่เห็นด้วย ผมจะเรียนถึงที่มาของเบี้ยปรับและเงินเพิ่มนี้ บางทีจะทำให้เราเข้าใจกันง่ายขึ้น ในกฎหมายเดิมของเรานั้น เราไม่มีเบี้ยปรับ แต่ว่าเรามีเงินเพิ่มเป็น ๒ กรณี ในกรณีแรกก็คือ ผู้ที่ยื่นรายการไม่ครบถ้วนหรือผู้ที่ไม่ยื่นรายการเลย เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกมา เมื่อได้ทำการตรวจสอบไต่สวนแล้วปรากฏว่าจะต้องเสียภาษี เราก็ประเมินไปตามมาตรา ๒๒ ในการประเมินผู้ต้องเสียภาษีอากรอาจต้องรับผิดเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ ๒๐ อันนี้เป็นกรณีที่ยื่นรายการไม่ครบถ้วนถูกต้อง ส่วนในกรณีที่ไม่ยื่นรายการเลยนั้น เราประเมินตามมาตรา ๒๔ และอาจจะให้เสียเงินเพิ่มอีก ๒ เท่าของจำนวนเงินภาษีอากร และเงินเพิ่มนี้ให้ถือเป็นค่าภาษีอากร ส่วนเบี้ยปรับตามกฎหมายใหม่เวลานี้ก็มีในภาษีการค้านี้ คือที่เรียกเบี้ยปรับ ๑ เท่า หรือ ๒ เท่านั้น ก็มีที่มาจาก ๒ มาตรานี้เอง แต่ว่ากฎหมายเดิมนั้น ใช้ถ้อยคำว่า **อาจจะก็ได้** ซึ่งทำให้เป็นผลไม่สู้จะดี คือเมื่อไปถึงศาลเข้าศาลบอกว่า ไม่จำเป็นจะต้องเรียก ๒ เท่าเสมอไป ฉะนั้นมาในกฎหมายใหม่นี้ เราจึงได้เขียนเสียตายตัวว่า ๑ เท่า หรือ ๒ เท่า แล้วแต่กรณี คือถ้าหากว่าไม่ยื่นรายการภายในกำหนดก็ให้เสีย ๒ เท่า ยื่นไว้ไม่ถูกต้องมีข้อผิดพลาดก็ให้เสียเบี้ยปรับ ๑ เท่า เป็นการตายตัว ไม่มีคำว่า **อาจจะ** และแทนที่จะเป็น ๒๐ % ในกรณีที่ยื่นรายการไม่ครบถ้วน ตามกฎหมายใหม่นี้ก็เอา ๑ เท่า และถ้าไม่ยื่นรายการเลยก็ ๒ เท่า เหมือนกฎหมายเก่า นี่เป็นเบี้ยปรับซึ่งเดิมเรียกว่าเงินเพิ่ม

ทีนี้ มาถึงเรื่องเงินเพิ่มตามกฎหมายใหม่ ที่ใช้อยู่เฉพาะภาษีการค้าเวลานี้เงินเพิ่มตามกฎหมายใหม่นี้มีที่มาจากมาตรา ๒๗ คือเงินเพิ่มตามกฎหมายเก่า ซึ่งให้เสียอีกร้อยละ ๒๐ แต่ว่าพึงระลึกว่า ตามกฎหมายเก่านั้น หน้าที่ประเมินเป็นของเจ้าพนักงานประเมิน ผู้เสียภาษีไม่ได้ประเมินตนเอง เพราะฉะนั้น จะมีเงินเพิ่มก็ต่อเมื่อได้มีหนี้ภาษีอากรเกิดขึ้นแล้ว คือว่าเขาได้รับแบบแจ้งการประเมินแล้ว แต่ไม่ชำระภาษีภายในกำหนด ก็เกิดมีเงินเพิ่มขึ้น ส่วนตามกฎหมายใหม่นั้น ผู้เสียภาษีต้องประเมินตนเอง เมื่อเป็นเช่นนี้หนี้ภาษีอากรย่อมเกิดขึ้น โดยไม่ต้องได้รับแจ้งการประเมินจากเจ้าพนักงานประเมิน ข้อที่ถกเถียงกันมากอยู่ตรงนี้เอง คือถกเถียงกันว่า " ทำไมเมื่อเขายังไม่เป็นหนี้ภาษีอากร เพราะ

ยังไม่ได้แจ้งไปให้เขาเสีย เหตุใดจึงจะไปเรียกเงินเพิ่มเขา?" ที่ถกเถียงเช่นนั้นก็เพราะว่าไปเอาหลักของกฎหมายเดิมมา กฎหมายเดิม เจ้าพนักงานประเมินต้องประเมินไป หนี้ภาษีอากรถึงจะเกิดขึ้น และเมื่อไม่ชำระตามกำหนดก็ต้องเสียเงินเพิ่ม แต่ตามกฎหมายใหม่นี้ผู้เสียภาษีต้องประเมินตนเอง นี่ผมพูดถึงภาษีการค้า เพราะว่าได้ปฏิบัติอยู่ทุกวัน จนภาษีการค้าจะขึ้นสมองเสียแล้วในเวลานี้

ภาษีการค้านั้น สำหรับรายรับในเดือนภาษีจะต้องเสียภาษีภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนรุ่งขึ้น ถ้าหากว่าไม่ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีภายในวันที่ ๑๕ ของเดือนรุ่งขึ้นแล้ว หนี้ภาษีอากรเกิดขึ้นทันที ไม่จำเป็นต้องให้เจ้าพนักงานประเมินประเมินไป เพราะเหตุนี้แหละ จึงได้มีเงินเพิ่มขึ้น และแทนที่จะเอาร้อยละ ๒๐ ตามกฎหมายเก่า เราก็เอาเพียงร้อยละ ๑ ต่อเดือน คือ เดิมจะเสียช้าไปเดือนสองเดือน หรือปีหนึ่งก็ตาม เสียเงินเพิ่มร้อยละ ๒๐ เท่ากันหมด เว้นไว้แต่จะเข้าเงื่อนไขตามมาตรา ๒๗ นั้น ครั้นเมื่อมาเขียนกฎหมายใหม่ขึ้น ก็เห็นว่า อย่างนั้นไม่สู้จะเป็นธรรม ก็เลยมาคิดเอาเป็นรายเดือน คือเดือนละ ๑% ข้อที่ถกเถียงกันมากก็เป็นเรื่องเงินเพิ่มตามที่ผมเรียนมานี้ คือบางท่านเห็นว่าตรวจเขาไม่เสร็จ ความล่าช้าอาจอยู่ที่เจ้าพนักงานประเมิน แล้วเหตุใดจึงไปเรียกเงินเพิ่มเขา เรื่องนั้นผมก็ได้เรียนแล้วว่า ไปยึดหลักตามกฎหมายเก่า ตามกฎหมายเก่าหนี้อากรยังไม่เกิด จนกว่าจะแจ้งการประเมินไปให้เขาทราบ แต่ตามกฎหมายใหม่นี้ ต้องประเมินตัวเองแล้วหนี้อากรเกิดแล้ว พอวันที่ ๑๕ ของเดือนรุ่งขึ้นไม่ยื่นแบบแสดงรายการไม่ชำระภาษี หนี้ภาษีอากรเกิดทันที เมื่อไม่ชำระภายในกำหนดจึงเอาเงินเพิ่มร้อยละ ๑ ต่อเดือน ปัญหามันอยู่ที่ตรงนี้ เพราะฉะนั้น ผมเองจึงเป็นฝ่ายที่เห็นชอบด้วยว่า ควรจะมีทั้งเบี้ยปรับและทั้งเงินเพิ่ม และผมยังเห็นเลยไปอีกซึ่งก็ได้พูดแล้วเมื่อคราวประชุมที่กรมว่าในกรณีที่ยื่นแต่เพียงแบบแสดงรายการตามส่วน ๕ แล้วไม่ชำระภาษีทันทีตามส่วน ๖ นั้น ตามกฎหมายที่เป็นอยู่เวลานี้เราเรียกเบี้ยปรับไม่ได้ เพราะว่ามาตรา ๘๙ ได้เขียนไว้ว่ากรณีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการการค้าภายในกำหนดเวลาตามส่วน ๕ ให้เสียเบี้ยปรับ ๒ เท่าของเงินภาษี ก็หมายความว่าถ้าเขาได้ยื่นแบบแสดงรายการตามส่วน ๕ แล้วแต่ไม่ได้ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาตามส่วน ๖ (คือต้องชำระพร้อมกับยื่นแบบแสดงรายการ) แต่ถ้าเขายื่น

แบบแสดงรายการแต่ไม่ชำระภาษีเราจะไปเรียกเบี้ยปรับก็ไม่ได้ ซึ่งผมก็เห็นว่าเป็นการเปิดช่องโหว่อยู่มากเพราะว่าถ้าเป็นที่รู้ทั่วถึงไปในหมู่พ่อค้าเดี๋ยวก็จะมีแต่แบบแสดงรายการยื่นมา ส่วนภาษียังไม่มีเงินจะเสีย แล้วก็ยอมเสียเงินเพิ่มร้อยละ ๑ ต่อเดือน ก็จะทำให้มีเงินค้าง เพราะว่าพอไม่ชำระเราก็เรียกเงินค้างแล้วก็จะเป็นภาระแก่อำเภอและจังหวัดที่จะต้องเร่งรัด ผมจึงใคร่ที่จะเสนอขอให้แก้ไขข้อความในส่วน ๕ ที่ว่าถึงการยื่นแบบแสดงรายการ ให้เติมข้อความว่า "การยื่นแบบแสดงรายการจะเป็นการสมบูรณ์ต่อเมื่อได้ชำระภาษีตามส่วน ๖" คือถ้ายื่นแบบเฉย ๆ ถือว่าไม่สมบูรณ์ ต้องชำระภาษีตามส่วน ๖ ด้วยถึงจะเป็นการสมบูรณ์ ส่วนเรื่องเบี้ยปรับ ๒ เท่าในทางปฏิบัติ ถ้าหากว่าไม่แสดงเจตนาทุจริตแล้ว กรมสรรพากรก็ได้เคยงดให้ เคยงดเบี้ยปรับให้เสมอมา และยิ่งกว่านั้นยังมีระเบียบที่ให้ลดเบี้ยปรับได้อีกด้วย ซึ่งให้เป็นอำนาจของเจ้าพนักงานประเมิน

ต่อไปนี้ผมก็ใคร่จะกล่าวถึงเรื่องระเบียบการงดหรือลดเบี้ยปรับ ซึ่งตามระเบียบนี้ได้ให้อำนาจผู้ว่าราชการจังหวัดที่จะพิจารณางดเบี้ยปรับได้ในเมื่อไม่เกิน ๑,๐๐๐ บาท แต่ก็มีบางจังหวัดของดไปกรม ผมก็ได้ส่งคืนบอกว่าให้เสนอผู้ว่าราชการจังหวัดสั่งไปตามอำนาจหน้าที่ตามระเบียบ เพราะฉะนั้น ถ้าหากว่าจะมีอีกต่อไปแล้ว ถ้าเบี้ยปรับไม่เกิน ๑,๐๐๐ บาท และเจ้าพนักงานประเมินพิจารณาเห็นว่าไม่มีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงก็ให้เสนอผู้ว่าราชการจังหวัดสั่งการได้เลยทีเดียว โดยไม่ต้องรายงานไปกรมนอกจากจังหวัดพระนครและธนบุรีเท่านั้น ที่จะต้องขออนุมัติต่ออธิบดี และผมใคร่จะเรียนว่าถ้าหากว่าไม่มีเหตุสมควรจริง ๆ แล้วโปรดอย่าของดเบี้ยปรับเข้าไป ให้ใช้การลดซึ่งเป็นอำนาจหน้าที่ของเจ้าพนักงานประเมินอยู่แล้ว นอกจากในกรณีที่เห็นว่าไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยง และสมควรที่จะงดเบี้ยปรับจึงจะควรรายงานเข้าไปให้กรมพิจารณา ถ้าหากว่าพอดีพอร้ายก็ลดให้เขาตามระเบียบ

ต่อไปผมจะกล่าวถึงเรื่องภาษีเหมา ก.ต.ภ. ก็ได้เอาใจใส่อยู่ว่าทำไมถึงได้เหมากันน้อยไป ในเรื่องภาษีเหมานี้ ก็ได้มีกฎกระทรวงฉบับที่ ๑๒๑ ประกาศแล้ว คือ

๑. ผู้ประกอบการค้าแผงลอย

๒. ผู้ประกอบการค้าที่ไม่เคยมีรายรับในเดือนใดถึง ๑๐,๐๐๐ บาท และ

๓. ผู้ประกอบการค้าเฉพาะสินค้าที่เป็นพืชผลจากไม้ยืนต้น

ในเรื่องภาษีเหมานี้ เป็นที่รู้กันอยู่ทั่วไปแล้วว่า ถ้าหากว่าให้เขายื่นตามปกติโดยไม่เหมาแล้ว ส่วนมากเราจะไม่ได้ภาษีเลย เพราะว่ามีรายรับไม่ถึง ๑,๒๐๐ บาทบ้าง เมื่อสิ้นเดือนแล้วคำนวณภาษีไม่ถึง ๑๕ บาทบ้าง ซึ่งเข้ากรณียกเว้นทั้งนั้น ฉะนั้นเพื่อที่จะให้ได้ภาษีมาบ้างก็ควรจะได้ตกลงทำการเหมากันเสีย ซึ่งเขาก็พอใจ เพราะว่าเราไม่ต้องไปทำความยุ่งยากให้อีก ไม่ต้องมีการตรวจตราเมื่อเสียภาษีเหมาแล้ว ในเรื่องโรงสีเล็กซึ่งมีอยู่ตั้งหลายร้อยโรงในภาคนี้นั้น แต่ละจังหวัดมีหลายร้อยโรง ผมว่าควรจะเหมาเสียให้หมดเลย พวกโรงสีเล็กเหล่านี้ และพวกร้านค้าย่อยต่าง ๆ คือแทนที่จะไม่ได้ภาษีเลย เราก็จะได้มาบ้าง โดยไม่ต้องไปคำนึงถึงว่า เขามีรายรับเดือนหนึ่งไม่ถึง ๑,๒๐๐ บาท เหตุใดจะไปเหมาเขา ? ข้อนี้จะพูดเป็นลายลักษณ์อักษรลำบาก เพราะฉะนั้น ก็ให้ทำความเข้าใจกันว่า ก็เพื่อที่จะให้ได้ภาษีบ้าง เดือนหนึ่งอาจจะไม่ถึง ๑,๒๐๐ บาท แต่ว่าอีก ๒ เดือน ๓ เดือนมันถึง ข้อสำคัญคือว่า ขอให้ได้ระดับในการเหมา เมื่อแสดงรายรับมาเท่าใด ให้เหมาภาษีเท่าใด ในรายที่มีรายรับเท่ากันก็ควรจะเสียภาษีเท่ากัน ขอให้ได้ระดับอย่างนี้ ก็จะง่ายกับผู้พิจารณา

ต่อไปนี้ มาถึงเรื่องการชำระภาษีการค้ารวมกัน ซึ่งตามกฎหมายให้โอกาสแก่เขาในเรื่องนี้ ผมก็มีความเห็นใจจังหวัดต่าง ๆ เหมือนกัน เพราะว่าตามระบบใหม่นี้ เมื่อได้ให้เสียภาษีต้นทางเสียแล้ว ภาษีส่วนมากก็จะอยู่ที่กรุงเทพฯ ซึ่งเป็นเมืองด่านศุลกากรตามจังหวัดต่าง ๆ ก็เหลือแต่ผู้ผลิต ผู้รับจ้างทำของ ฯ ล ฯ ที่จริงควรจะเป็นว่าเมื่อมีการขายที่ไหน ก็ควรจะเสียภาษีที่นั่น เพื่อที่จะมีรายได้ ตัวเลขสถิติใน ร.ด. ๙ จะได้ดีขึ้น จริงอยู่การเสียรวมนั้น ได้บอกมายังจังหวัดว่า สำหรับจังหวัดนั้น ๆ สาขาจะต้องเสียภาษีเท่าใด เพื่อให้หมายเหตุไว้ในหลัง ร.ด. ๙ แต่มันก็ไม่ปรากฏอยู่ใน ร.ด. ๙ โดยชัดแจ้งมีบางจังหวัดไปทำความตกลงกับผู้เสียภาษี ผมเห็นว่าเป็นวิธีการที่ดี คือ ขอร้องกันเองตรง ๆ ว่า ถ้าเอาไปเสียในกรุงเทพ ฯ เสียหมดแล้วทางจังหวัดนี้จะมีอะไร ตัวเลขมันก็ไม่งาม ขอให้มาเสียที่นี่เถอะ เรื่องนี้มีตัวอย่างที่จังหวัดชลบุรีมาแล้ว คือเดิมขอเสียรวม เขาไปขอร้องว่านอกจากตัวเลขของเขาจะดีขึ้นแล้ว รายได้จังหวัดก็จะได้เพิ่มด้วย จะได้เอาไว้บำรุงจังหวัด ผมเห็นว่า ถ้าหากว่าเราทำเป็นกันเองกับผู้เสียภาษี ขอร้องกันด้วยความเห็นอกเห็นใจ

เช่นนี้แล้ว เขาก็คงจะยินยอม และเฉพาะในเรื่องการผลิตนี้ กรมสรรพากรได้ถือเอาหลักเกณฑ์ว่าถ้าที่ใดเป็นแหล่งผลิต แล้วมีการขายในสถานที่นั้นด้วย จะไปขอรวมเสียภาษีที่อื่น กรมสรรพากรไม่อนุมัติ เพราะว่าเป็นการยากแก่การควบคุม ถ้าหากว่าผลิตที่ไหนขายที่นั่น ก็ให้เสียภาษีที่นั่น ส่วนที่อนุมัติมาแล้วว่าให้เสียภาษีรวมกับที่อื่นได้นั้น ก็เฉพาะแต่ที่แหล่งผลิตไม่มีการจำหน่าย อย่างเช่น โรงบ่มใบยา ในภาคหรือเขตนี้มีโรงบ่มใบยามาก แต่ว่าที่โรงบ่มนั้น เขาไม่ได้มีการจำหน่าย เพียงแต่อบใบยาขึ้นมาแล้วก็ส่งไปยังสำนักงานใหญ่ แล้วจึงขายให้แก่โรงงานยาสูบ ถ้าอย่างนี้แล้วก็ยอม เพราะว่าไม่มีการจำหน่ายที่แหล่งผลิต

ที่นี้ผมใคร่จะขอกล่าวถึงสถิติเงินเก็บได้ของภาษีการค้า ในปีงบประมาณ ๒๕๐๔ เก็บภาษีการค้าได้ ๖๒๕,๙๔๓,๖๕๖ บาท ในปีงบประมาณ ๒๕๐๕ เก็บภาษีการค้าได้ ๑,๒๙๐,๙๗๒,๕๐๖ บาท เพิ่มขึ้น ๗๖๔,๕๒๘,๙๖๙ บาท เหตุที่ขึ้นฮวบฮาบดังนี้ นอกจากจะเป็นด้วยให้ถือว่ามีการขายสินค้าในวันนำเข้าแล้ว ก็เป็นด้วยความร่วมมือร่วมใจของเจ้าหน้าที่สรรพากร ไม่เฉพาะแต่หน่วยใดหน่วยหนึ่ง แต่ด้วยความร่วมมือตั้งแต่อำเภอและจังหวัดอันเป็นตัวจักรสำคัญของงานสรรพากรตลอดไปจนถึงเขตและกรม เป็นการร่วมมือกัน ผมก็ใคร่ที่จะเรียนขอร้องว่า ขอได้ให้ความร่วมมือกันเช่นนี้อีกต่อไป

ส่วนงบประมาณรายได้ที่ตั้งไว้สำหรับภาษีการค้าในปีงบประมาณ ๒๕๐๖ นี้ ผมเข้าใจว่าตั้งไว้ ๑,๓๐๐ ล้านบาท เมื่อถัวเฉลี่ยแล้วก็ตกเดือนละ ๑๐๐ ล้านเศษ ปี ๒๕๐๕ เก็บได้เกือบ ๑,๓๐๐ ล้าน ถัวเฉลี่ยเดือนละร้อยกว่าล้านหรือร้อยล้านเศษ เพียง ๒ เดือนแรกของปีงบประมาณ ๒๕๐๖ เก็บได้ ๒๓๒,๗๙๗,๐๕๐ บาท แสดงว่าเราเก็บได้เดือนละกว่าร้อยล้านบาท ซึ่งถ้าหากว่าเป็นอย่างนี้ตลอดไปแล้วก็จะเก็บได้เกินกว่างบประมาณที่ตั้งไว้

ผมขอขอบคุณท่านข้าราชการสรรพากรเขต ๕ ที่ได้ร่วมมือร่วมใจกันปฏิบัติจัดเก็บภาษีอากรมาด้วยดี และขอร้องให้ช่วยเหลือกันต่อไป เพื่อประโยชน์ส่วนตัวของท่านเอง เพื่อประโยชน์ส่วนรวมของกรมสรรพากร และเพื่อประโยชน์ของประเทศชาติ.

ผมขอจบเพียงเท่านี้

คำบรรยายเรื่อง
การวิจัยการตรวจสอบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดย

นายสุวรรณ เกษรากุล ธ.บ.

ผู้ช่วยผู้อำนวยการกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

บรรยาย ณ ที่ทำการสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

วันที่ ๕ มกราคม ๒๕๐๖

ท่านอธิบดีกรมสรรพากร ท่านผู้อำนวยการ ท่านนิติกรพิเศษ

ท่านสรรพากรเขต ๕ และท่านผู้มีเกียรติทั้งหลาย

ชั่วโมงต่อไปนี้ผมได้รับบัญชาท่านอธิบดีมอบหมายให้มาทำหน้าที่บรรยาย เรื่องเกี่ยวกับงานของกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยเฉพาะอย่างยิ่งการวิจัยและการตรวจสอบ

ก่อนอื่นผมขอเรียนให้ทราบว่า บัดนี้ ถึงกำหนดเวลาที่ผู้เสียภาษีเงินได้ต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ ประจำปี ๒๕๐๕ แล้ว ประการหนึ่ง และโดยที่ในปีภาษีดังกล่าวนี้ ได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงกฎหมายประมวลรัษฎากรตามฉบับที่ ๑๘ บางประการ ซึ่งมีสาระสำคัญที่ควรต้องนำมากล่าวย่อ ๆ คือ

(๑) การกำหนดเงินได้พึงประเมินอันจะต้องยื่นแบบแสดงรายการ

(๒) การเปลี่ยนแปลงค่าลดหย่อน

(๓) การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี

(๔) การแก้ไขกรณียกเว้น

ซึ่งท่านทั้งหลายคงจะได้ฟังรายละเอียดเกี่ยวกับคำบรรยายของคุณสนั่น เกตุทัต นิติกรพิเศษ ซึ่งได้บรรยายไปแล้ว และสาระสำคัญเหล่านี้ก็คงจะเข้าไปแทรกสอดอยู่ในรายการแห่งคำบรรยายของคุณบั้น ศรีมุกด์ ซึ่งจะได้บรรยายการกรอกรายการแบบ ภ.ง.ด. ๙

ในชั่วโมงต่อไป และในชั่วโมงของคุณจรูญ เกษรากุล ซึ่งจะได้บรรยายถึงวิธีการประเมินในวันพรุ่งนี้นั้นก็คงจะมีรายละเอียดดังกล่าวนี้รวมอยู่ด้วยเช่นกัน เพราะฉะนั้น ผมจึงไม่จำเป็นต้องกล่าวถึงรายละเอียดไว้ ณ ที่นี้

อนึ่ง ดังกล่าวแล้วข้างต้นว่าบัดนี้ถึงเวลายื่นแบบแสดงรายการแล้ว ดังนั้นภารกิจอันจะต้องปฏิบัติจัดทำโดยด่วนก็คือ

(๑) การออกประกาศตักเตือนแนะนำ

(๒) การแจกจ่ายสมุดคู่มือประชาชน

(๓) การเตรียมการอบรมและจัดกำลังเจ้าพนักงาน

(๔) การเตรียมสถานที่และเครื่องมือเครื่องใช้

ประกาศตักเตือนและสมุดคู่มือประชาชนนั้น กรมสรรพากรได้จัดพิมพ์ขึ้นใหม่ และได้ส่งมาให้หัวเมืองต่างๆ ทั่วราชอาณาจักรแล้ว ขอให้รีบจัดการประกาศและแจกจ่ายให้ทั่วถึงตามสมควร วิธีการประกาศนั้นทางที่ดีที่สุดก็คือการใช้วิธีการอนุโลมแบบประกาศเก็บเงินภาษีบำรุงท้องที่ แต่ใช้วิธีการที่ละเอียดยิ่งกว่าคือ จัดส่งไปยังหน่วยราชการ รัฐวิสาหกิจองค์การท้องถิ่นต่าง ๆ โรงงานอุตสาหกรรม, บริษัทห้างร้าน, และผู้ประกอบการค้าพาณิชย์และการขนส่งต่าง ๆ ปิดประกาศตามชุมนุมชน แผงประกาศของทางราชการและของเทศบาล ขอความร่วมมือโรงภาพยนตร์ฉายสไล้ท์ และมหรสพอื่น ๆ ช่วยประกาศ ขอความร่วมมือกำนันผู้ใหญ่บ้านในวันประชุมให้ช่วยจัดการปิดประกาศ แจกประกาศ และป่าวร้องให้ราษฎรในท้องที่ได้ทราบทั่วถึงกัน

ส่วนสมุดคู่มือประชาชนนั้น ตามปกติ ควรแจกจ่ายให้หน่วยงานที่มีคนงานทำงานหลาย ๆ คน เช่น หน่วยราชการ, รัฐวิสาหกิจ, โรงงานอุตสาหกรรม, องค์การท้องถิ่นการขนส่งต่าง ๆ ส่วนบริษัทห้างร้านที่เป็นของเอกชนประกอบการค้าอยู่ในย่านชุมนุมชนควรให้เจ้าหน้าที่นำไปแจกพร้อมด้วยแบบแสดงรายการ ส่วนรายอื่น ๆ ควรม้วนส่งทางไปรษณีย์ รายที่อยู่ตำบลนอก ๆ ควรมอบให้กำนันผู้ใหญ่บ้านนำไปแจกจ่าย รายชื่อควรถือตามทะเบียน ภ.ง.ด. ๑๗

การเตรียมอบรมเจ้าพนักงานนั้น ประการสำคัญก็คือ เจ้าพนักงานผู้รับแบบกับเจ้าพนักงานผู้รับชำระภาษีจะต้องมีความรอบรู้ในการกรอกแบบแสดงรายการได้ถูกต้องและสามารถแก้ปัญหาอันเกิดขึ้นได้ตามสมควร ก่อนหน้าที่จะปฏิบัติการเหล่านั้นจะต้องวางหน้าที่และแบ่งงานให้เป็นกิจลักษณะ โดยคำนึงถึงปริมาณงาน และเหตุการณ์ที่ประสบมาแล้วในปีก่อนๆ เป็นหลักพิจารณาเพื่อปรับปรุงแก้ไขตระเตรียมการไว้ให้พร้อมสรรพตามจำเป็นและสมควร

เรื่องสถานที่ เครื่องมือเครื่องใช้ ต้องตระเตรียมไว้ให้พร้อม เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ประชาชน และเพื่อประโยชน์แก่ราชการ

ผมได้พูดถึงเรื่องงานสดมาพอสมควรแล้ว ต่อไปนี้ขอเสนอผังบริหารงานของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขอทุกท่านได้โปรดดูผังบริหารส่วนราชการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่ขอปรับปรุงใหม่ ตามที่ได้แจกให้ทุกคนนั้นแล้ว

ท่านที่เคารพทั้งหลายผังบริหารนี้แม้จะเป็นผังอนาคต แต่ในทางปฏิบัติในปัจจุบันนี้กองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากำลังปฏิบัติอยู่เกือบจะเต็มตามผังแล้ว ที่ว่าเกือบเต็มนั้นเพราะยังได้รับอัตรากำลังไม่เต็มตามผัง ประการหนึ่ง รัฐบาลยังไม่ได้ประกาศพระราชกฤษฎีกาจัดแบ่งส่วนราชการ ประการหนึ่ง ประการสุดท้ายก็คือ อยู่ในระหว่างระยะกำลังดำเนินงานเป็นขั้น ๆ ตามความจำเป็นและเหมาะสมแห่งงานและอัตรากำลังเครื่องมือเครื่องใช้เท่าที่มีอยู่ แต่กรณีจะเป็นอย่างไรก็ตาม ขอเรียนว่าการบริหารของกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามผังนี้นั้น ในโครงการใหญ่ ๆ นับได้ว่าเข้ารูปไปแล้วเกือบเจ็ดสิบห้าเปอร์เซ็นต์แล้ว

อนึ่ง โปรดสังเกตด้วยว่าการปฏิบัติงานโดยทั่วไปนั้น การวางผังงานเป็นสิ่งสำคัญของโครงร่าง และงานที่คู่เคียงกันไปก็คือ โครงการพร้อมกับแผนงานที่จะดำเนินตามลำดับประการสำคัญที่จะต้องคำนึงถึงก่อนสิ่งอื่นก็คือ สถานการณ์อันต้องรีบแก้ไขอย่างรีบด่วนและเหตุการณ์อันจะพึงเกิดมีขึ้นติดตามมาระยะใกล้ชิดช้าเร็วตามลำดับ โครงการอื่น ๆ ที่จะจัดตามมานั้นก็จำต้องเพ่งเล็งถึงความสำคัญมากน้อย ยิ่งหย่อน ก่อนหลัง ตามความจำเป็นและสมควร การจัดผังงานหรือโครงการและแผนงานนั้น เรามักจะพบอุปสรรคสำคัญอยู่

ข้อหนึ่ง ข้อนั้นก็คือ คน ตามปกติทั่ว ๆ ไปเราอาจวางโครงการหรือแผนการไว้ได้อย่างเหมาะเจาะและสวยสดงดงาม แต่ครั้นถึงเวลาปฏิบัติเราหาบุคคลผู้ที่เหมาะสมแก่หน้าที่ได้ยากมาก ปัญหาข้อนี้คงจะเป็นปัญหาเรื้อรังอยู่อีกต่อไปนานเท่านาน

วิธีการที่พอจะไปกันได้ ก็คือ ในขณะที่วางแผนหรือโครงการนั้น เราจะต้องวาดมโนภาพขึ้นว่าบุคคลใดเหมาะสมที่จะปฏิบัติงานให้แผนการนั้น ๆ สำเร็จลุล่วงไปได้ บางทีปะเหมาะเราอาจจะได้คน ๆ เดียวที่ทำงานได้หลาย ๆ อย่างได้เป็นอย่างดีก็ได้ แต่ก็อย่าลืมว่าบางทีเรามีคนมาก ๆ จะใช้ให้ทำงานบางอย่างสักอย่างเดียวอาจไม่สำเร็จก็ได้

การจะบริหารงานนั้นมีสิ่งสำคัญยิ่งยวดอยู่สิ่งหนึ่ง สิ่งนั้นก็คือ บุคคลผู้เป็นหัวหน้าหน่วยงาน ซึ่งจะต้องประกอบด้วยคุณสมบัติบางประการ เช่น เป็นผู้มีทัศนะเล็งเห็นการไกลได้อย่างถูกต้อง กล้ารับผิดชอบและต่อสู้กับอุปสรรคทั้งมวล กล้าเสียสละเพื่อผลสำเร็จของการงานเพื่อผ่าพ้นอุปสรรคเพื่อสกัดกั้นอุปสรรค เพื่อปัดเป่าอุปสรรค รู้จักผู้อยู่ใต้บังคับบัญชาของตนเป็นอย่างดี และในการที่จะริเริ่มหรือขยายกิจการงานใด ๆ นั้น ประการสำคัญต้องทำตนให้เป็นตัวอย่างที่ดี มีความรอบรู้ในหน้าที่อย่างจริงจัง สามารถให้ความเชื่อถือและแก้ปัญหาได้เสมอ ประการสุดท้ายที่สำคัญก็คือ การกระตุ้นเตือนติดตามผลงานให้ถึงจุดหมายปลายทาง

ผมพูดผังงานพอสมควรแก่เวลาแล้ว ต่อไปนี้จะได้กล่าวถึงวิธีการวิจัยและตรวจสอบภาษีเงินได้ต่อไป เรื่องนี้ผมได้บรรยายมารวม ๒ ครั้งแล้ว คือครั้งที่หนึ่งอบรมข้าราชการกองภาษีเงินได้ เมื่อปี ๒๕๐๔ คำบรรยายดังกล่าวได้นำลงตีพิมพ์ในหนังสือสรรพากรสาส์นแล้ว และในปี ๒๕๐๕ ก็ได้บรรยายหัวข้อนี้ดังปรากฏในหนังสือประมวลคำบรรยายวิชาความรู้และทางปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งกรมได้จัดอบรมขึ้น และท่านอธิบดีได้แจกแก่ท่านทั้งหลายในคราวนี้แล้ว เพราะฉะนั้น ผมจะไม่กล่าวอะไรซ้ำซากให้มากความไปอีก นอกจากจะมีสิ่งสมควรกล่าวเพิ่มเติมบ้างเล็ก ๆ น้อย ๆ กับเฉพาะหลักฐานสำคัญ ๆ เท่านั้น

ในเรื่องวิจัยและการตรวจสอบนี้เป็นการทำงานตรวจแบบแสดงรายการที่เจ้าพนักงานประเมินได้ตรวจสอบการประเมินเรียกเก็บเงิน และรายที่เจ้าพนักงาน ประเมินตรวจสอบการ

ประเมินรายที่ผู้เสียภาษีชำระภาษีทันทีแล้ว พูดให้สั้นเข้าก็คือการตรวจสอบครั้งที่ ๒ เพื่อแก้ไขข้อผิดพลาดขาดตกบกพร่องที่เจ้าพนักงานประเมินได้ทำการประเมินไว้แล้วก็ดี หรือจะทำการตรวจสอบรายที่ประเมินตนเองก็ดี อย่างน้อยก็ทำให้งานผิดพลาดเหลือน้อยลง

การปฏิบัติเช่นนี้ทางกรมก็ได้มีคำสั่งให้หัวเมืองทั่วราชอาณาจักรปฏิบัติการเช่นเดียวกัน และได้รายงานผลไปยังกรมสรรพากรเดือนละครั้ง มีข้อที่น่าสังเกตอยู่ประการหนึ่งก็คือคำว่า ทำการตรวจสอบ ซึ่งในคำสั่งฉบับนั้นมีความมุ่งหมายตรงกับคำว่า วิจัยและตรวจสอบนั่นเอง แต่เนื่องจากในบรรดา ภ.ง.ด. ๙ ทั้งหลายมีรายที่ผู้เสียภาษีประเมินตนเอง และชำระภาษีทันที เมื่อ ภ.ง.ด. ๙ เหล่านั้นไปถึงมือเจ้าพนักงานประเมิน เจ้าพนักงานประเมินก็มีหน้าที่ตรวจสอบว่า การประเมินและการเสียภาษีรายได้ดังกล่าวนั้นถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ ประกอบกับตามหัวเมืองมิได้แยกหน้าที่การประเมินและการวิจัยไว้คนละแห่ง ดังนั้นจึงทำให้หลายจังหวัดได้รายงานเข้ามาในลักษณะคำว่า ตรวจสอบ ปะปนกันไป คือนำเอาผลของการตรวจสอบขั้นเจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบ ภ.ง.ด. ๙ รายที่ประเมินตนเอง รายงานเป็นผลการตรวจสอบเข้าไปยังกรม จึงทำให้ไม่ตรงกับความมุ่งหมาย จึงใคร่ขอซ้อมความเข้าใจไว้ ณ ที่นี้ด้วย เรื่องนี้ กองเจ้าหน้าที่กำลังดำริอยู่ว่าจะควรแก้ไขโดยนำรายการไปรวมกับงบแสดงการประเมิน ภ.ง.ด. ๙ แต่จะทำได้เพียงใดนั้นกำลังรอฟังท่าทีกฎหมายฉบับสังคายนาอยู่

การตรวจวิจัยและไต่สวนที่ปฏิบัติอยู่ในกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น ปัจจุบันได้วางหลักจำกัดขอบเขตให้อยู่ในขอบข่ายแห่งลักษณะการตรวจภายในอ๊อฟฟิศ โดยเฉพาะทั้งนี้ก็เนื่องมาจากเหตุผลคือ

(๑) การตรวจแบบรายการของเจ้าหน้าที่ซึ่งตนมีหน้าที่เก็บรักษา จึงควรจะตรวจของตนเองเสียให้ถูกต้องเสียชั้นหนึ่ง

(๒) หลักฐานที่จะใช้ประกอบการตรวจอาศัยหลักฐานที่ทางราชการมีอยู่เป็นส่วนใหญ่ การได้หลักฐานจากที่อื่นมาบ้างนั้นย่อมถือเป็นกรณีพิเศษ

(๓) หน้าที่สืบสวนเสาะแสวงหาแหล่งเบาะแสตรวจการภายนอกเพื่อหาแหล่งเงินได้ต่าง ๆ นั้น เป็นหน้าที่ของกองตรวจภาษีอากรอยู่แล้ว

ดังนั้น งานภายในกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงแตกต่างกว่าหัวเมืองอยู่บ้าง คือทางหัวเมืองนั้นต้องทำการตรวจทั้งภายในและภายนอก

ต่อไปนี้ คือหัวข้อวิธีวิจัยแบบและตรวจวิจัยย่อ ๆ คือ

หัวข้อ

การตรวจวิจัย

๑. ยอดรายรับในบัตรภาษีการค้าสูงกว่าเงินได้พึงประเมินในแบบ ภ.ง.ด. ๙ อาจยื่นรายการเสียภาษีเงินได้ต่ำกว่าความจริง

๒. ยอดเงินได้พึงประเมินในแบบ ภ.ง.ด. ๙ สูงกว่ายอดรายรับในบัตรภาษีการค้า อาจเสียภาษีการค้าต่ำกว่าความจริง

๓. แสดงเงินได้พึงประเมินมาในแบบ ภ.ง.ด. ๙ แต่ไม่มีบัตรภาษีการค้า อาจไม่จดทะเบียนและไม่เสียภาษีการค้า

๔. บัตรภาษีการค้าแสดงมียอดรายรับอันต้องยื่นรายการเสียภาษีเงินได้ แต่ไม่ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๙

๕. ภริยาหรือสามี มีเงินได้แต่ไม่แสดงรายการเงินได้มา ทำให้เสียภาษีน้อยกว่าความจริง

๖. ไม่มีหลักฐานการสมรส แต่ขอหักลดหย่อนภริยาและบุตรมา

๗. แสดงการหักภาษี ณ ที่จ่ายมาไม่ตรงตามหลักฐาน ทำให้เสียภาษีต่ำไป

๘. รวมยอดเงินได้ผิด ทำให้เสียภาษีต่ำไป

๙. รวมยอดเงิน รายจ่ายผิด ทำให้เสียภาษีต่ำไป

๑๐. รวมยอดเงินได้สุทธิผิด ทำให้เสียภาษีต่ำไป

๑๑. คำนวณภาษีผิดต่ำกว่าความจริง ทำให้เสียภาษีต่ำไป (รวมทั้งคิดเองหรือเจ้าพนักงานคิด)

๑๒. แสดงยอดเงินได้ต่ำกว่าสภาพอันควรจะเป็น

๑๓. หักค่าใช้จ่ายที่ไม่จำเป็นและไม่สมควร หรือที่กฎหมายห้ามมิให้หัก ทำให้เสียภาษีต่ำไป

๑๔. ภริยาและสามีแยกยื่นรายการโดยมิได้รวมคำนวณภาษี ทำให้ภาษีที่เรียกเก็บต่ำไป

๑๕. ยื่นรายการเสียภาษีต่ำกว่าหลักฐานที่ตรวจสอบ

๑๖. แสดงรายการเงินได้ไม่ครบถ้วน

๑๗. หักค่าใช้จ่ายเหมาผิดประเภท และอัตรา

๑๘. ขอชำระภาษีเป็นงวด แต่ยังค้างชำระงวดสุดท้าย

๑๙. บัตรแสดงเงินภาษีการค้าแสดงว่ามีการค้าหลายประเภท แต่แจ้งรายการเงินได้รวมมาเพียงประเภทเดียว

๒๐. ไม่แจ้งประเภทเงินได้มาในแบบ ภ.ง.ด. ๙

๒๑. แจ้งว่าสมรสก่อน ป.พ.พ. บรรพ ๕ ให้ดูอายุผู้ยื่นแบบ ภ.ง.ด. ๙ ด้วยว่าสมควรหรือไม่

๒๒. ดู พ.ศ. เกิดบุตรว่าอยู่ในเกณฑ์ที่จะขอหักลดหย่อนได้หรือไม่

๒๓. ขอหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาผิดประเภท กิจการบางประเภทต้องหักค่าใช้จ่ายจริง

๒๔. สงสัยไม่ได้หักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายสำหรับลูกจ้าง

๒๕. หักค่าใช้จ่ายเหมาไม่ถูกต้อง

คำแนะนำวิธีวิจัยแบบ ภ.ง.ด. ๘ อย่างเลา ๆ

ข้อ ๑. ดูที่หัวแบบ ภ.ง.ด. ๙ ว่าเครื่องแคชรียิสเตอร์แสดงเสียเงินไว้ครบตามจำนวนที่คำนวณในแบบ ภ.ง.ด. ๙ หรือไม่ เช่นถ้าแบ่งชำระเป็นงวดก็ต้องรวมจำนวนให้เท่าในแบบ ภ.ง.ด. ๙

ข้อ ๒. ดูว่ามีหลักฐานการสมรสหรือไม่ โดยถือหลัก

ก. ถ้าสมรสก่อน ๑ ต.ค. ๒๔๗๘ ไม่ต้องมีใบสำคัญ

ข. ถ้าสมรสหลัง ๑ ต.ค. ๒๔๗๘ ต้องมีใบสำคัญ

ค. สมรสประเทศจีน ไม่ต้องมีใบสำคัญ แต่ควรตั้งข้อสังเกตไว้โดยดูอายุ ถ้าอายุน้อย ควรดูใบต่างด้าวของสามี ภรรยาประกอบ (อายุน้อยก็ประมาณตั้งแต่ ๔๕ ลงมา)

ง. ถ้าสมรสประเทศอื่นที่ไม่ใช่ประเทศจีน ก็บันทึกไว้ เป็นข้อสังเกตให้รู้

ข้อ ๓. ในช่อง "สามีหรือภรรยาของท่านมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วหรือไม่"

ก. ถ้าลงจำนวนเงินไว้ว่ามี ก็ให้ดูตัวเลขนั้นว่า แจ้งไว้ในแบบ ภ.ง.ด.๙ หรือไม่

ข. ถ้าแจ้งว่ามีเฉยๆ แต่ไม่แจ้งตัวเลขไว้ ก็ต้องบันทึกให้ทราบ เพราะสามีภรรยา อาจแยกแบบ ภ.ง.ด. ๙ กันยื่น

ข้อ ๔. ประเภทเงินได้ ต้องระวัง และใช้ความสังเกตสักหน่อย เช่น เขาจะลงแจ้งไว้ว่าขายกระดาษไหว้เจ้า, ขายแป๊ะแซ, ขายรองเท้า, ขายเครื่องเฟอร์นิเจอร์ ยังมีขายสิ่งอื่น ๆ อีกมาก ซึ่งความจริงแล้ว เป็นการทำหรือผลิตมากกว่า แทนที่ไม่ควรเข้าข้อ ๓๒ ก็ควรเข้าข้ออื่น หรือข้อ ๓๕

วิธีดูว่าเป็นการขายหรือการทำ, การผลิต ให้หันไปดูในบัตรภาษีการค้า ที่ช่อง "ประเภทการค้า" เขาจะบันทึกไว้ว่า เช่น

ก. การขายของ

ข. การรับจ้างทำของ

ค. การขายผลิตภัณฑ์

ง. และบันทึกข้อความอย่างอื่น ๆ อีก เราก็จะพบว่า ถ้าในใบบัตรการค้าเป็นการ รับจ้างทำของ หรือการ ขายผลิตภัณฑ์ ก็น่าจะสันนิษฐานได้ว่า รายได้ในแบบ ภ.ง.ด. ๙ นั้น เป็นการผลิต หรือจำหน่าย ไม่ใช่ขาย ก็ควรเข้าข้ออื่นที่ไม่ใช่ข้อ ๓๒ หรือเข้าข้อ ๓๕

ข้อ ๕. ดูการคำนวณหักค่าใช้จ่ายว่าถูกต้องหรือไม่

ข้อ ๖. ถ้าเป็นเงินได้ตาม ม. ๔๐ (๑) (๒) เช่น เงินเดือน ค่านายหน้า หรืออย่างอื่น ๆ ที่เข้า ๒ วงเล็บนี้ ก็หักค่าใช้จ่ายได้ไม่เกิน ๒๐,๐๐๐ บาท เท่านั้น ถ้าหักมาเกินต้องเรียกเก็บภาษีส่วนที่เกิน

ข้อ ๗. ควรดูและสังเกตดังต่อไปนี้

ถ้ามีเงินได้ตาม ม. ๔๐ (๘) หลายประเภทด้วยกัน ต้องระวัง เช่น

ก. ขายเครื่องอะไหล่รถยนต์ หักไว้ ๙๐

ข. รับซ่อมรถยนต์ หักค่าใช้จ่ายจริงไว้เช่นนี้ ความเป็นจริงที่ถูกแล้วควรต้องรวมเป็นรายรับยอดเดียวกัน แล้วหักค่าใช้จ่ายจริงแต่อย่างเดียว ถ้ารายใดแยกมาก็ผิด

หรือเช่น

ก. ขายเครื่องกระป๋อง หัก ๙๐

ข. ทำไส้กรอก หักค่าใช้จ่ายจริง เช่นนี้ก็ควรรวมกันแล้วหักค่าใช้จ่ายจริงแต่อย่างเดียว

ถ้าการแสดงรายการเป็นไปตามที่กล่าวข้างต้น ก็ควรเรียกตรวจสอบ

ข้อ ๘. นอกจากเราจะสังเกตตามกล่าวข้างต้นมาแล้ว ก็ควรสังเกตอย่างอื่นอีก เช่น เงินได้ประเภทนั้น ๆ ไม่น่าจะเข้าประเภทนั้น ควรจะเข้าอีกประเภทหนึ่ง

ยกตัวอย่าง แจ้งว่าการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า ความเป็นจริงประชาชนจำหน่ายกระแสไฟฟ้าไม่ได้ เราก็ต้องรู้แล้วว่าเขาแจ้งผิดแน่ ๆ จากประสพการณ์ พบว่าเป็นการอัดหม้อแบตเตอรี่ต้องหักค่าใช้จ่ายจริง

ข้อ ๙. ช่องคำนวณภาษี ก็ต้องดูว่า

ก. ตั้งรายได้ไว้ถูกไหม

ข. หักค่าใช้จ่ายได้เท่าไร รวมไว้ถูกไหม

ค. เงินเหลือจากค่าใช้จ่ายถูกไหม

ง. หักลดหย่อนถูกไหม

จ. เหลือเงินสุทธิลบแล้วถูกไหม

ฉ. คิดภาษีตามอัตรา ร้อยละ ๑๐, ๑๓, ๑๖, ๒๐, ๒๕,........ถูกไหม

ช. รวมภาษีทั้งหมดถูกไหม

ซ. ภาษีเงินได้ที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย หักไว้ ควรขอดูหลักฐานจากแผนกภาษีหัก ณ ที่จ่ายว่า มีหลักฐานการเสียภาษีไว้หรือไม่

ข้อ ๑๐. เป็นเรื่องธรรมดา คือคำนวณรายรับในบัตรภาษีการค้าแล้วเทียบกับรายรับในแบบ ภ.ง.ด. ๙ ว่าถูกต้องตรงกันหรือไม่

ก่อนจบผมขอกล่าวเรื่องการทำบัตรภาษีสักเล็กน้อยเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับการวิจัยโดยตรง บัตรภาษีนั้นถ้าทำไว้ดี คือครบถ้วนถูกต้องก็ย่อมใช้เป็นหลักฐานแทนรายการ ภ.ง.ด. ๙ ได้อย่างหนึ่ง โดยเฉพาะอย่างยิ่งสะดวกแก่การที่จะนำมาวิจัย ยกตัวอย่างเช่นปี ๒๕๐๕ นาย ก. มีเงินได้รวม ๓ ประเภท เป็นเงิน ๓๐๐,๐๐๐ บาท เมื่อเราค้นดูบัตรปี ๒๕๐๔ มีเงินได้ประเภทเดียวเป็นเงิน ๑,๒๐๐,๐๐๐ บาท เช่นนี้เราจะต้องตรวจรายละเอียดดูว่าน่าจะมีเหตุผลประการใด สมมุติว่าเรารู้จักนาย ก. ค้าขายอยู่ในตลาดเชียงใหม่นี้เอง การค้าปี ๒๕๐๔ ก็อยู่ในระดับ ๒๕๐๕ รายได้อื่น ๆ ก็คงตัว เช่นนี้ก็จะจับได้ว่าจะต้องมีการผิดพลาดเกิดขึ้นเป็นต้น หรือในกรณีปีหนึ่งมีบัตรภาษี แต่อีกปีหนึ่งไม่มี รายได้คงตัวทั้ง ๒ ปี เช่นนี้ก็จะต้องสอบกัน กล่าวเพียงคร่าว ๆ แค่นี้ก็พอจะเห็นประโยชน์ของบัตรภาษี รายละเอียดท่านจะได้ฟังจากคุณณัติ อิศรางกูร ณ อยุธยา บรรยายต่อไป

ท้ายที่สุดนี้ ผมขอเรียนเป็นข้อสังเกตประการสุดท้ายว่า ภาษีเงินได้จะต้องมีบทบาทสำคัญยิ่งขึ้นโดยลำดับในอนาคตไม่สู้ไกลนี้ จึงหวังว่าท่านทั้งหลายคงจะกรุณาสนใจตามสมควร และช่วยกันกรุยทาง เสริมสร้างให้งานนี้ก้าวหน้าเจริญยิ่ง ๆ ขึ้นไป ที่สุดแห่งคำบรรยายนี้ ผมขออัญเชิญคุณพระศรีรัตนตรัย และพระครูบาศรีวิชัย ตลอดจนสิ่งศักดิ์สิทธิ์ทั้งหลาย จงได้โปรดดลบันดาลให้ท่านผู้มีเกียรติทั้งหลาย จงอายุมั่นขวัญยืน อยู่ดี กินดี มั่งมีศรีสุข ความเจ็บอย่าได้ ความไข้อย่ามี เจริญด้วย ลาภ ยศ สรรเสริญสุข และพร ๔ ประการ คือ อายุ วรรโณ สุขัง พลัง อยากได้เงินขอให้ได้เงินกอง อยากได้ทองขอให้ทองไหล ประสงค์จำนงหมายสิ่งใดขอให้สมความมุ่งมาตรปรารถนาทุกประการเทอญ.

สวัสดี

คำบรรยาย

เรื่อง การทำบัตรภาษีและการสถิติ

บรรยายโดย

นายณตื อิศรางกูร ณ อยุธยา

(รักษาราชการหัวหน้ากองประมวลสถิติ)

ในคราวประชุมอบรมข้าราชการสรรพากร ในท้องที่สรรพากรเขต ๕

วันที่ ๓ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๒.๑๕ น.



ท่านอธิบดี ฯ ที่เคารพ และท่านข้าราชการสรรพากรผู้มีเกียรติทั้งหลาย

หัวข้ออบรมที่กรมสรรพากรกำหนดมาบรรยายในโอกาสนี้ ได้แก่การทำบัตรแสดงเงินภาษี และการสถิติ

เนื่องจากการบรรยายตามหัวข้อที่กล่าวนี้มีเวลาอันจำกัด ฉะนั้น ผมจึงจะไม่บรรยายหนักไปในทางวิชาการ เพราะการบรรยายในเรื่องบัตรแสดงเงินภาษีก็ดี และในวิชาการสถิติโดยทั่วๆ ไปก็ดี ผมก็ได้บรรยายโดยละเอียดในลักษณะวิชาการไปแล้วเมื่อคราวกรมสรรพากรได้จัดให้มีการอบรมบรรดาข้าราชการส่วนใหญ่ในกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมีข้าราชการหัวเมืองที่ใกล้เคียงได้สมทบเข้าฟังคำบรรยายรวมอยู่ด้วย การอบรมครั้งนั้น คุณสุวรรณ เกษรากุล ผู้ช่วยผู้อำนวยการกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งเป็นผู้ช่วยผู้อำนวยการอบรมในครั้งนั้นได้รวบรวมและมอบให้สำนักงานสรรพากรสาส์นจัดพิมพ์ขึ้น และท่านอธิบดี ฯ ก็ได้กรุณาแจกแก่บรรดาท่านผู้เข้ารับการอบรมคราวนี้แล้ว การอบรมในครั้งนั้นหลายวิชาด้วยกันซึ่งกินเวลาการอบรมถึง ๓ สัปดาห์ สำหรับหัวข้อที่ได้บรรยายโดยละเอียด ๒ หัวข้อนี้ ท่านทั้งหลายผู้สนใจก็อาจพลิกดูได้ จากประมวลคำบรรยายที่ท่าน

ทั้งหลายได้รับแจกจากท่านอธิบดี ฯ ซึ่งถืออยู่ในมือของท่านในขณะนี้แล้ว โปรดดูคำบรรยายแต่หน้า ๒๔๔ ถึง ๒๗๑ ฉะนั้น คำบรรยายในวันนี้ผมจึงขอเลี่ยงไม่กล่าวในหลักวิชาการให้มากนัก และถ้าจะกล่าวในหลักวิชาการก็เกรงว่าเวลาจะไม่อำนวยให้ เพราะเพียงแต่บรรยายให้เข้าใจว่าการสถิติคืออะไร มีความสำคัญอย่างไร แก่กิจการอะไร ก็ต้องกล่าวประวัติของการสถิติ การผันแปรของสังคมแต่ละประเทศตั้งแต่สมัยอัยคุปต์โบราณจนถึงยุคปัจจุบัน การสถิติได้มีบทบาทติดตามการปรับปรุงการเปลี่ยนแปลง การพัฒนาในด้านทฤษฎีและด้านปฏิบัติตลอดจนกรรมวิธีการปฏิบัติขนาดเป็นตำราเล่มใหญ่ทีเดียว และถ้าจะบรรยายกันอย่างละเอียดพิสดารผู้ฟังก็คงจะง่วงนอน

พูดกันอย่างรวบรัดก็คือ การสถิติมีประโยชน์เสมือนเครื่องมือช่วยในการพิจารณาผลของกิจกรรมทุกแขนงงานไม่ว่างานของรัฐบาล งานของเทศบาล หรือของรัฐวิสาหกิจหรือของบริษัทหรือของเอกชน เช่น การเกษตร การพาณิชย์ การชลประทาน การสาธารณสุข แผนการศึกษาของชาติ การสำมะโนประชากร การพัฒนาประเทศ การพยากรณ์อากาศ การรัฐประศาสนศาสตร์และเศรษฐกิจการคลัง เป็นต้น จะเห็นว่าต้องอาศัยวิชาการสถิติเป็นหลักแรกที่จะช่วยในการวิเคราะห์ วิจัยหาเหตุผล เพื่อทราบข้อเปรียบเทียบโดยการรวบรวมรายการตัวเลขจากหลักฐานหรือเรื่องราวหรือการเปลี่ยนแปลง เช่นในการตั้งงบประมาณคาดคะเนรายจ่ายและรายได้ของแผ่นดินย่อมอาศัยการสถิติเป็นองค์ประกอบ โดยเฉพาะงานการจัดเก็บภาษีอากรที่กรมสรรพากรมีหน้าที่เก็บรายการตัวเลขเงินภาษีอากร และเงินผลประโยชน์รายได้อื่น ๆ ของแผ่นดิน ซึ่งรายการตัวเลขดังกล่าวนี้กระจัดกระจายอยู่ตามตำบล อำเภอ จังหวัด และเขตทุกเขต กรมสรรพากรจึงจำต้องมีส่วนราชการสถิติขึ้นที่กรมสรรพากรเพื่อมีหน้าที่รับผิดชอบควบคุมรวบรวมข้อมูลจากบรรดาแหล่งที่เกิดข้อมูลสถิติต่างๆ ทั่วราชอาณาจักร เพื่อค้นหาเหตุการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทว่าในเดือนปีใด ในเขตท้องที่อำเภอ จังหวัดใด ในเขตสรรพากรใด เปรียบเทียบตัวเลขระหว่างเดือนต่อเดือน ปีต่อปีในระยะเวลาเดียวกัน เพื่อพิจารณาว่าการจัดเก็บภาษีอากรอันเป็นกระดูกสันหลังแก่เศรษฐกิจการคลังของประเทศว่าปีใดเก็บได้มากน้อยเพียงใดเพราะเหตุใด การรายงานผล

การจัดเก็บภาษีอากรได้อาศัยกรรมวิธีทางสถิติ ซึ่งกรมสรรพากรใช้การปฏิบัติจัดทำสถิติด้วยเครื่องจักรกลสถิติ I.B.M. อยู่ในขณะนี้ แสดงให้เห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีอากรเก็บได้ปีต่อปี ภาษีอากรประเภทใดได้มากน้อยเพียงใด อย่างใดและเพราะเหตุใด กรมสรรพากรได้เสนอให้กระทรวงการคลังทราบทุกระยะ เพื่อเป็นแนวทางได้ประกอบการพิจารณาปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องของระบบการจัดเก็บภาษีอากรให้เหมาะสมแก่สภาพเศรษฐกิจของบ้านเมืองให้สอดคล้องกับการพัฒนาและการกินดีอยู่ดีของพลเมือง ซึ่งท่านทั้งหลายซึ่งนั่งฟังคำบรรยายอยู่ ณ ที่นี้ย่อมประจักษ์จากคำปราศรัยของ ฯพณฯ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและท่านอธิบดีฯ แล้วว่า ปัจจุบันนี้กรมสรรพากรเราจัดเก็บภาษีอากรได้สูงถึง ๒,๕๐๖,๐๐๐,๐๐๐ บาท เป็นส่วนหนึ่งที่ทำให้เศรษฐกิจการคลังของประเทศเราจัดเข้าในระดับดุลย์ที่มั่นคงดี หากว่าเจ้าหน้าที่แต่ละกระทรวงทบวงกรมปฏิบัติการสถิติบกพร่อง หรือเสนอสถิติได้ถูกต้องแต่ล่าช้าเกินสมควรไป ก็จะเป็นเหตุให้การคาดคะเนผลงานแต่ละกระทรวงทบวงกรม ซึ่งย่อมมีราชการสถิติสัมพันธ์เกี่ยวโยงซึ่งกันและกันพลอยบกพร่องไปด้วย เป็นเหตุให้การคาดคะเนหรือการวางโครงการที่กำหนดแผนไว้ล่วงหน้าต้องชะงักหรือล้มเหลวลงได้

การที่กรมสรรพากรสามารถเก็บเงินภาษีอากรและเงินผลประโยชน์รายได้ทวียิ่งขึ้นโดยลำดับมานั้น ก็มีสาระสำคัญที่น่าจะอนุมานได้จากหลัก ๔ ประการ คือ

๑. สมรรถภาพของเจ้าหน้าที่ในการปฏิบัติงานดี

๒. การเจริญเติบโตในด้านเศรษฐกิจของประเทศดี

๓. การได้แก้ไขประมวลรัษฎากรสมบูรณ์ยิ่งขึ้น และประชาชนผู้เสียภาษีร่วมมือดี

๔. การสถิติดี

ผมขอกรุณาเรียนย้ำเสียในที่นี้ว่า การสถิติของกรมสรรพากรทุกแขนงสถิติที่กรมสรรพากรได้วางระเบียบให้พวกท่านทั้งหลายต้องมีหน้าที่รับผิดชอบควบคุมการปฏิบัติอยู่ในขณะนี้ จะเป็นเครื่องวิจัยวัดผลแสดงออกซึ่งความพยายามในการปฏิบัติงานของท่านเข้มแข็งขึ้น หรือลดระดับลงอย่างใดด้วย

อนึ่ง ถึงแม้ว่าผมจะกล่าวไปแล้วว่าการสถิติของกรมสรรพากรดีก็ตาม การสถิติจะดีได้ก็เกิดจากน้ำพักน้ำแรงของพวกท่านทั้งหลาย ผมก็ยังอยากขอร้องที่จะเรียนวิงวอนเพื่อกระตุ้นเตือนให้ท่านข้าราชการสรรพากรทุกคนที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องในราชการสถิติ ขอให้พยายามเอาใจใส่ หมั่นเตรียมตัวปรับปรุงการปฏิบัติงานตามระเบียบ และเตรียมวางแผนการปฏิบัติงานด้านสถิติให้มีประสิทธิภาพยิ่ง ๆ ขึ้นเสียแต่บัดนี้ เพื่อให้สอดคล้องทันท่วงทีกับการปฏิบัติงานแผนใหม่ที่กรมสรรพากรกำลังดำเนินการปรับปรุงการแบ่งส่วนราชการทุกส่วนราชการ ตามแผนแบ่งส่วนราชการที่ได้เตรียมไว้ล่วงหน้าทุกประการ

ผมขอฝากข้อสังเกตสักเล็กน้อยว่า การปฏิบัติงานนั้นต้องอาศัยหลักฐานข้อเท็จจริงเป็นเบื้องต้น จึงจะวินิจฉัยพิจารณาตัดสินลงไปได้ว่าอะไรเป็นอะไร ควรอย่างไรต้องทำอย่างไร คือถ้าขาดหลักฐานข้อมูลเบื้องต้นเสียแล้ว การวินิจฉัย การคาดคะเนผลก็เลื่อนลอยเหมือนกับการยกเมฆหรือนั่งทางในตามอารมณ์นั่นเอง

สำหรับในด้านการสถิติผมก็ได้เน้นความสำคัญพอเข้าใจกันแล้ว ผมขอย้อนกลับมาซ้อมความเข้าใจเกี่ยวกับการทำบัตรแสดงเงินภาษีสักเล็กน้อย

ที่จริงในเรื่องการปฏิบัติการทำบัตรภาษีนั้นฟังดูเผิน ๆ ก็อาจจะเห็นเป็นเรื่องเล็ก แต่กรมสรรพากรก็ได้ตระหนักดีว่า รายการตัวเลขข้อมูลที่ปรากฏโดยถูกต้องอยู่บนแผ่นบัตรแสดงเงินภาษีแต่ละแผ่นที่จังหวัดทั่วราชอาณาจักรทำส่งกรมสรรพากรก็ดี หรือรวบรวมเก็บไว้ที่จังหวัดก็ดี บัตรนั้นมีบทบาทอันสำคัญยิ่งแก่ราชการสถิติ จึงได้มีคำสั่งวางระเบียบให้ปฏิบัติโดยเคร่งครัดให้ทำส่งให้ถูกต้องทันกำหนดเวลา ซึ่งผมจะไม่กล่าวในเรื่องระเบียบวิธีการอะไรให้มากในที่นี้ ทุกท่านที่มีหน้าที่ต้องปฏิบัติจัดทำในราชการส่วนนี้ย่อมจะเข้าใจดีถึงวิธีการกรอกรายการตัวเลขลงในบัตร โปรดพลิกดูบัตรแสดงเงินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๑๙) สีเขียวอ่อน การที่กรมสรรพากรกำหนดไว้เป็นสีเขียวอ่อนก็เพื่อจะให้การปฏิบัติเก็บรวบรวมไว้เป็นชุดเป็นพวกไม่ปะปนกับบัตรแสดงเงินภาษีการค้า ซึ่งผู้ปฏิบัติเป็นบุคคลเดียวกันหรือชุดเดียวกัน หากไม่แยกไว้คนละสีอาจเก็บรวบรวมปะปนหลงหูหลงตาปน

กัน เพราะขนาดของบัตรเท่ากันและเป็นสีเดียวกันด้วย ก็จะเกิดสับสนไม่สะดวก นี่ก็เป็นเรื่องให้ความสะดวกในการปฏิบัติไว้ตอนหนึ่ง

มีข้อยุ่งยากบ้างเล็กน้อยจากประสพการณ์ที่ผ่านมา มีเจ้าหน้าที่เป็นบางจังหวัดมักไม่ขีดเครื่องหมาย √ ในช่อง □ ที่ต้องการ ช่อง □ นี้มีความประสงค์อันสำคัญยิ่ง เช่นผู้มีเงินได้เป็นไทยก็ขีดเครื่องหมาย √ ใน □ หรือเป็นข้าราชการ หรือไม่ใช่ข้าราชการ เป็นต้น ต้องกำชับให้เจ้าหน้าที่เข้าใจถึงความสำคัญในการให้เครื่องหมาย √ ให้ถูกช่อง □ มิฉะนั้นแล้วการสถิติในประเภทสัญชาติก็ดี ประเภทข้าราชการ หรือไม่ใช่ข้าราชการก็ดี ตัวเลขจะขาดตกบกพร่อง ทำให้การรายงานคาดคะเนผลในทางสถิติผิดพลาดไป หากว่าจังหวัดหนึ่งบกพร่องไปเพียง ๑๐ ฉบับ ๗๐ จังหวัดก็จะมีจำนวนคลาดเคลื่อนไปไม่น้อยทีเดียว ซึ่งการปฏิบัติในการกรอกรายการลงในบัตรนี้เป็นเรื่องเกี่ยวโยงไปถึงราชการสถิติที่ต้องปฏิบัติตามกรรมวิธีของ I.B.M. ด้วย เพราะการที่ให้จังหวัดส่งบัตรไปกรมสรรพากรเพื่อดำเนินการสถิตินั้นไม่ใช่นำเอาบัตรดังกล่าวนี้ไปเก็บไว้เฉย ๆ แต่นำเอารายการตัวเลขถ่ายทอดจากบัตรออกเป็นรหัส (Code) เพื่อดำเนินการรวบรวมข้อมูลต่าง ๆ จากแผ่นบัตร แล้วนำข้อมูลที่สำเร็จจากกรรมวิธีมาประมวลเพื่อรายงานผลตามรูปสถิติเสนอกรมและกระทรวงให้ทันเวลาในโอกาสต่อไป

สำหรับบัตรที่ท่านทั้งหลายถืออยู่ในมือนี้ ทั้งภาษีการค้าและเงินได้บุคคลธรรมดาจะเห็นว่ากรมสรรพากรได้ออกแบบบัตรโดยแยกภาษีและแผ่นบัตร ซึ่งเดิมได้รวมภาษีการค้าและภาษีเงินได้อยู่ในบัตรเดียวกันแต่คนละหน้า เป็นการประหยัดดีแต่ไม่สะดวกในการปฏิบัติเพราะเจ้าหน้าที่คนเดียวในเวลาเดียวจะกรอกรายการตัวเลขทั้งสองภาษีย่อมไม่สะดวก และเนื่องจากการถ่ายทอดรายการลงในบัตรแสดงเงินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีการค้าโดยเฉพาะที่กรมสรรพากรก็เป็นงานคนละกอง แต่ที่จังหวัดก็เป็นงานที่ใช้เจ้าหน้าที่ในหน่วยงานชุดเดียวกัน สำหรับภาษีเงินได้กรอกรายการลงในบัตรปีละครั้ง แต่ภาษีการค้ากรอกบัตรเดือนละครั้งหรือปีหนึ่ง ๑๒ ครั้ง ซึ่งเป็นงานสับสนฉุกละหุกอยู่ไม่น้อยทั้งสองภาษี และประโยชน์ของบัตรทั้ง ๒ บัตร ผมก็ได้บรรยายไว้โดยละเอียดในประมวลคำบรรยายแล้วถึงกระนั้นก็ดีผมขอเรียนย้ำในที่นี้ก็คือ บัตรทั้ง ๒ ภาษีนี้มีความสำคัญที่สุดอยู่ ๓ ประการ

๑. เพื่อการสถิติ

๒. เพื่อการวิจัยและตรวจสอบ

๓. เป็นสำเนา เมื่อต้นหลักฐานแบบแสดงรายการตัวจริงเกิดอัคคีภัยหรือสูญหาย

อนึ่ง ขอเรียนซ้อมความเข้าใจเสียแต่ที่นี่ว่า มีบางคนถามว่าเหตุใดจึงมีการเปลี่ยนแบบบัตรภาษีบ่อย ๆ จะใช้บัตรที่เคยทำด้วยความชำนาญตลอดไปไม่ได้หรือ ข้อนี้เห็นจะเรียนได้ไม่ยาก เห็นจะเป็นเพราะสังคมเปลี่ยนแปลงไป เศรษฐกิจการคลังก็เปลี่ยนไป ประมวลรัษฎากรก็แก้ไขปรับปรุงไป บัตรแสดงเงินภาษีก็ต้องปรับปรุงตามไปด้วย อย่าได้คิดเป็นอย่างอื่นเลย

ก่อนจบคำบรรยายนี้ ผมขอนำเอาข้อความที่มีสาระสำคัญบางตอนจากคำปราศรัยของท่านอธิบดี ฯ ที่ได้กล่าวไปแล้วเมื่อคราวเปิดการอบรมเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่กรมสรรพากรมีข้อความไว้ดังนี้ "งานสรรพากรเป็นงานที่จะหยุดนิ่งอยู่กับที่ไม่ได้ จะต้องก้าวหน้าไปตามจังหวะเหตุการณ์ของบ้านเมือง ยิ่งสมัยที่ต้องพัฒนาประเทศกันอย่างจริงจังอย่างเวลานี้ งานสรรพากรยิ่งเป็นกำลังสำคัญที่จะให้การพัฒนาประเทศประสบผลสำเร็จได้ตามความปรารถนา"

สวัสดี

วิธีการกรอกแบบแสดงรายการยื่นเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

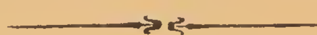
โดย

นายปั่น ศรีมุกด์ ธ.บ.

หัวหน้าแผนก ๕ กองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

บรรยาย ณ ที่ทำการสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

วันที่ ๕ มกราคม ๒๕๐๖



ท่านอธิบดี ท่านผู้อำนวยการ ท่านนิติกรพิเศษ และท่านข้าราชการสรรพากรในเขต ๕ ผู้มีเกียรติทุกท่าน

ผมได้รับอนุมัติให้มาบรรยายเฉพาะเกี่ยวกับการกรอกรายการแบบ ภ.ง.ด. ๙ การกรอกแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ นี้ พอท่านได้ยินหัวข้ออาจจะเห็นว่า ไม่น่าจะมีสิ่งลี้ลับอะไรที่ควรจะต้องมาบรรยาย เพราะเป็นของมีมาเก่าแก่รู้เห็นกันทั่วไปแล้ว และโดยเฉพาะในหน้าที่เจ้าพนักงานสรรพากร บางท่านจะเห็นว่าการกรอกรายการ ภ.ง.ด. ๙ ไม่ใช่หน้าที่จะต้องเข้าไปเกี่ยวข้องอะไรในเรื่องนี้ ด้วยว่าการกรอกแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ เป็นหน้าที่ของประชาชนผู้มีเงินได้จะต้องกรอกเองโดยตรง ไฉนจะต้องมาบรรยายให้เจ้าพนักงานสรรพากรฟัง

แต่การหาเป็นเช่นนั้นไม่ แท้ที่จริงแล้วเจ้าพนักงานสรรพากรจำเป็นจะต้องรู้และเข้าใจวิธีการกรอกแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ ก่อนประชาชนเสียอีก หลักสำคัญประการแรกเกี่ยวกับนโยบายอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษี ซึ่งในข้อนี้ก็คือ เนื่องจากแบบ ภ.ง.ด. ๙ เป็นแบบรายการที่ประมวลหรือย่อเอาสาระสำคัญแห่งข้อมูลต่าง ๆ บรรดาที่กฎหมายบัญญัติให้เป็นหน้าที่ของผู้มีเงินได้จะต้องจดแจ้งแสดงให้ประจักษ์แก่เจ้าพนักงานซึ่งแต่งตั้งขึ้นโดยกฎหมายที่เรียกว่า "เจ้าพนักงานประเมิน" เมื่อข้อมูลต่าง ๆ ได้ถูกย่อส่วนมาปรากฏในรูปของ ภ.ง.ด. ๙ ที่ท่านทั้งหลายถืออยู่ในมือขณะนี้ ความสับสนหรือข้อเคลือบแคลงสงสัยในบางแห่งบางตอนย่อมจะมีบ้างเป็นธรรมดา ที่อาจไม่ทราบว่าช่องนั้นรายการนี้จะกรอก

อย่างไร หรือแม้จะเข้าใจว่าให้กรอกอย่างไร แต่ก็อาจจะอยากทราบต่อไปอีกว่า ช่องนั้นที่ให้กรอกข้อความอย่างนั้นมีความมุ่งหมายหรือประสงค์อย่างไร

เพราะฉะนั้น เมื่อเป็นหน้าที่ที่เจ้าพนักงานสรรพากรต้องถือนโยบายให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีเช่นนี้แล้ว การศึกษาทำความเข้าใจในการกรอกแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ ก็ดี การทำความเข้าใจให้ลึกซึ้งถึงความมุ่งหมายแห่งข้อความที่กรอกลงไปในรายการนั้นก็ดี จึงเป็นสิ่งจำเป็นที่เจ้าพนักงานสรรพากรจะต้องทราบเป็นอย่างดีก่อนประชาชน มิฉะนั้นแล้ว การอำนวยความสะดวกก็ไม่มีความหมายอะไรเลย

ประการที่สอง โดยหน้าที่เจ้าพนักงานสรรพากร ตามกฎหมายย่อมมีหน้าที่โดยตรงในการจัดเก็บภาษีอากร โดยเฉพาะเกี่ยวกับการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ส่วนใหญ่เราก็ถือแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ เป็นมัคคุเทศก์ ที่จะนำเราไปสู่ความสำเร็จในการเก็บภาษีเงินได้ ถ้าเจ้าพนักงานสรรพากรไม่รู้ไม่เข้าใจการกรอกแบบแสดงรายการตลอดจนความมุ่งหมายอันปรากฏอยู่ในแบบแสดงรายการนั้นเสียแล้ว การจัดเก็บภาษีก็ย่อมบรรลุความสำเร็จสมบูรณ์แบบได้ด้วยยาก เป็นต้นว่าในการวิจัยตรวจสอบภาษีเงินได้ ซึ่งท่านผู้ช่วยผู้อำนวยการกองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้บรรยายมาเมื่อสักครู่นี้ ท่านคงจะทราบข้อลี้ลับที่มองเพียงผิวเผินไม่น่าจะมีความสำคัญนัก เมื่อได้ทราบจากการอธิบายของท่านผู้ช่วยผู้อำนวยการ ฯ ท่านก็ได้เห็นความสำคัญขึ้นมาบ้างและมองเห็นผลที่มุ่งหมายขึ้นแล้ว ดังนั้น ผมจึงใคร่จะย้ำอีกครั้งหนึ่งว่า การวิจัยตรวจสอบไต่สวนนั้น จะสามารถวิจัยและตรวจสอบให้ได้ผลดีมีประสิทธิภาพ ผู้วิจัยและตรวจสอบไต่สวนอย่างน้อยก็ต้องเข้าใจการกรอกแบบแสดงรายการและรู้ซึ้งถึงความหมายแห่งรายการนั้น ๆ เป็นปฐม

เมื่อจะกล่าวโดยสรุปแล้ว แบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ มิใช่เพียงเป็นหน้าที่ของประชาชนผู้มีเงินได้จะต้องศึกษาทำความเข้าใจเท่านั้น หากแต่เจ้าพนักงานสรรพากรจะต้องศึกษาทำความเข้าใจอย่างเดียวกับประชาชน และก่อนประชาชน เพราะจะต้องแนะนำชี้แจงตามนโยบายให้ความสะดวกและเพื่อการจัดเก็บภาษีเงินได้ตามหน้าที่อีกด้วย

ก่อนที่ผมจะนำท่านไปสู่วิธีการกรอกแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ และอธิบายถึงความมุ่งหมายแห่งรายการนั้น ผมก็ใคร่ทำความเข้าใจเบื้องต้นเกี่ยวกับแบบแสดงรายการที่ใช้แก่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสักเล็กน้อย

แบบแสดงรายการเฉพาะที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่กำหนดไว้ในระเบียบการสรรพากร มีประมาณถึง ๒๐ ชนิดด้วยกัน บางแบบกำหนดขึ้นโดยกฎหมายให้อำนาจไว้ เช่นแบบ ภ.ง.ด. ๙ เป็นต้น บางแบบกำหนดขึ้นเพื่อประโยชน์ที่จะให้ปฏิบัติเป็นอย่างเดียวกันในราชการสรรพากร เช่นแบบ ภ.ง.ด. ๑๑ เป็นต้น

ในบรรดาแบบแสดงรายการที่ใช้อยู่เหล่านั้น หากจะแบ่งตามประเภทที่ใช้อาจแยกได้เป็น ๔ ชนิดด้วยกันคือ

(๑) แบบแสดงรายการที่ยื่นเสียภาษี

(๒) แบบแสดงรายการที่ยื่นไม่เสียภาษี

(๓) แบบแสดงรายการที่ยื่นเมื่อผู้เสียภาษีขอรับประโยชน์

(๔) แบบแสดงรายการเป็นส่วนของเจ้าพนักงานประเมินโดยเฉพาะ

<u>แบบแสดงรายการที่ยื่นเสียภาษี</u> เช่นแบบ ภ.ง.ด. ๑, ภ.ง.ด. ๒ และ ภ.ง.ด. ๓ ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย นอกจากนั้นก็มี ภ.ง.ด. ๙, ภ.ง.ด. ๙ ก., ภ.ง.ด. ๙ ก. (พิเศษ) และ ภ.ง.ด. ๙ ค. ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้โดยตรง

<u>แบบแสดงรายการที่ยื่นไม่เสียภาษี</u> เช่นแบบ ภ.ง.ด. ๑ ก., ภ.ง.ด. ๒ ก., แบบ ภ.ง.ด. ๓ ก. เป็นต้น

<u>แบบแสดงรายการที่ยื่นเมื่อผู้เสียภาษีขอรับประโยชน์</u> เช่นแบบ ภ.ง.ด. ๑๔ คำร้องขอรับเงินภาษีเงินได้ ซึ่งถูกหักไว้ ณ ที่จ่ายเกินกว่าที่ควรต้องเสียเป็นต้น แบบแสดงรายการชนิดนี้กฎหมายมิได้บังคับเด็ดขาดให้ผู้เสียภาษีจำต้องยื่น จะยื่นก็ต่อเมื่อตนประสงค์ขอรับประโยชน์เท่านั้น

<u>แบบแสดงรายการที่เป็นส่วนของเจ้าพนักงานประเมินโดยเฉพาะ</u> เช่นแบบ ภ.ง.ด. ๑๑ (หนังสือแจ้งภาษีเงินได้) ภ.ง.ด. ๑๕ (ใบสั่งให้ไปรับเงินภาษีเงินได้คืน) แบบ ภ.ง.ด. ๑๗, ภ.ง.ด. ๑๗ ข. อันว่าด้วยการทะเบียนเป็นต้น

เมื่อกล่าวถึงแบบแสดงรายการเพียงเฉพาะที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ก็มีไม่ใช่น้อย ล้วนแต่เป็นแบบที่ต้องสนใจศึกษาทั้งสิ้น อย่างไรก็ดี ถึงแม้ว่าแบบแสดงรายการจะมีมากหลายแบบก็ตาม ถ้าเราศึกษาทำความเข้าใจเสียครั้งเดียวก็ให้ประโยชน์แก่เรามากและนานเท่ากับเวลาที่แบบแสดงรายการนั้น ๆ ยังคงใช้อยู่

ผมได้พูดเรื่องแบบแสดงรายการนอกเรื่องที่ได้รับมอบหมายเสียยืดยาว ต่อไปนี้จะพาท่านไปสู่หัวข้อบรรยาย คือการกรอกรายการในแบบ ภ.ง.ด. ๙

ตามหัวข้อที่กล่าวถึงนี้ บางท่านฟังดูอาจคิดว่า เรื่องพรรค์นี้ก็ต้องเอามาบรรยาย ไม่เห็นจะมีอะไรที่ต้องศึกษา ใครอ่านหนังสือได้เขียนหนังสือเป็นก็กรอกได้ เหตุไฉนต้องมาอธิบายให้เปลืองเวลา เปลืองค่ารถไฟ ถ้าจะมีสักท่านหนึ่งคิดเช่นนั้น ผมก็จะไม่ขอชี้แจงอะไรมาก หากแต่จะนำท่านให้ย้อนกลับไปคิดถึงเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งนั่นจะเป็นคำตอบให้แก่ท่าน กล่าวคือ นับตั้งแต่แบบ ภ.ง.ด. ๙ ได้ถือกำเนิดขึ้นมาในวงการสรรพากรโดยผลแห่งพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร พุทธศักราช ๒๔๘๑ เป็นต้นมา ต่อมา ภ.ง.ด. ๙ ได้ถูกเปลี่ยนแปลงแก้ไขไปบ้างเป็นคราว ๆ ตามกาลสมัยตราบจนทุกวันนี้ ข้อเท็จจริงก็ยังมีประชาชนเป็นจำนวนไม่น้อย ไม่ว่าในกรุงหรือหัวเมืองบ่นกันว่า ภ.ง.ด. ๙ อ่านไม่เข้าใจ กรอกไม่เป็นอยู่เนือง ๆ ผมก็ไม่อยากจะไปทำความเข้าใจว่าประชาชนฉลาดน้อยลง หรือ ภ.ง.ด. ๙ มีสิ่งยุ่งยากมากขึ้น ระหว่าง ๒ – ๓ ปีที่ผ่านมานี้เท่าที่สังเกต เสียงซุบซิบเรื่อง ภ.ง.ด. ๙ ค่อยคลายลงไปเป็นอันมาก ทั้งนี้เนื่องจากกรมสรรพากรได้พิมพ์คำอธิบายเรียกว่า "คู่มือประชาชนสำหรับผู้มีหน้าที่ยื่นรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา" แจกให้เปล่าไม่คิดมูลค่า ถึงกับพิมพ์ไว้หน้าปกเลยทีเดียวว่า "แจกฟรี" ประชาชนมีความสนใจศึกษาจากคู่มือประชาชนมากขึ้น มีความรู้กว้างขวางขึ้นกว่า ๖๐๐,๐๐๐ ราย ในปี ๒๕๐๔ และอีกราว ๔๐๐,๐๐๐ ราย ในปี ๒๕๐๕ ทำให้เจ้าพนักงานเบาแรงในการอธิบายชี้แจงวิธีการทั้งหลายเป็นรายตัวบุคคลมากขึ้น และพอได้มีเวลาปฏิบัติงานด้านอื่น ๆ อีกเป็นอันมาก อย่างไรก็ดีถึงแม้ว่าในระยะหลัง ๆ นี้ประชาชนส่วนมากจะหันมาสนใจและมีความรอบรู้มากขึ้นก็ตาม แต่มีบ้างบางส่วนที่บ่นว่าไม่รู้เรื่อง

ก็ยังมีอยู่ นั่นก็เห็นจะเป็นบุคคลประเภทที่ไม่เอาธุระเรื่องภาษีอากร ผมซึ่งมีหน้าที่ให้คำชี้แจงอยู่ในกองภาษีเงินได้ฯ ด้วยผู้หนึ่ง มาได้คิดอยู่อย่างหนึ่งว่า คำแนะนำหรือคำอธิบายใด ๆ จะเรียบเรียงหรือประพันธ์ให้มีอรรถรสไพเราะวิจิตรบรรจงสักเพียงใดก็ตาม ถ้าลงได้แนะนำหรืออธิบายเพื่อให้เขาต้องเสียเงินโดยไม่เห็นผลตอบแทนโดยตรงทันตาเห็นแล้วละก็ไม่ค่อยจะชอบศึกษากันเท่าใดนัก เห็นจะเป็นด้วยเหตุนี้กระมัง วันนี้ทางราชการจึงมอบหมายให้ผมมาอธิบายวิธีการกรอกแบบแสดงรายการ ณ ที่นี้ ก็เพื่อว่าอย่างน้อยที่สุดเจ้าหน้าที่สรรพากรรอบรู้เข้าใจดี ก็คงเป็นผลสืบสายต่อไปถึงประชาชน ซึ่งย่อมหมายถึงเกิดผลดีแก่ชาติบ้านเมืองของเรา

ต่อไปนี้ ผมจะได้อธิบายถึงวิธีการกรอกแบบแสดงรายการและความมุ่งหมายของแต่ละรายการต่อไป จึงจะขอเริ่มด้วยแบบ ภ.ง.ด. ๙ ก่อน เพราะเป็นแบบที่ประชาชนใช้กันอยู่แพร่หลาย

ขอได้โปรดนำ ภ.ง.ด. ๙ ที่ได้รับแจกไปขึ้นมาพลิกดูประกอบด้วย

ก่อนอื่นขอให้ทำความเข้าใจในชั้นต้นนี้เสียก่อนว่า แบบ ภ.ง.ด. ๙ นี้เป็นแบบแสดงรายการยื่นเสียภาษีชนิดหนึ่งซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรกำหนดขึ้น ตามความในมาตรา ๕๖ วรรค ๑ แห่งประมวลรัษฎากร ใช้สำหรับผู้มีเงินได้จดแจ้งแสดงเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร (ยกเว้นแต่ผู้มีเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๑) เฉพาะเพียงประเภทเดียว และผู้มีเงินได้ที่เป็นคณะบุคคลหรือห้างหุ้นส่วน หรือบริษัท)

หน้าแรกช่องว่างใต้ภาพพระอุเทนที่พิมพ์ไว้ว่า พ.ศ. ๒๕........ ช่องนี้ให้กรอกจำนวน พ.ศ. ที่มีเงินได้โดยไม่ต้องคำนึงว่าจะยื่นใน พ.ศ. ใด ความมุ่งหมายก็เพื่อจะให้ทราบว่าเป็นการยื่นรายการสำหรับเงินได้พึงประเมินปีใดเท่านั้น

ช่องนี้มักจะมีการหลงลืมกันอยู่เสมอ ๆ เห็นจะเป็นเพราะผู้ยื่นไม่ได้สังเกตกันเป็นส่วนมากนั่นเอง ขอได้โปรดกำชับเจ้าหน้าที่รับแบบแสดงรายการให้แนะนำให้ได้มีการกรอกให้สมบูรณ์ด้วย

ต่อไปเป็นการกรอกข้อ ๑ คือช่องที่ว่าด้วย ชื่อผู้มีเงินได้ และนามสกุล ผมจะอธิบายรวมกันไป ในช่องนี้ถ้าเห็นแต่เพียงผาดเผินท่านอาจจะเห็นเป็นเรื่องสามัญธรรมดา แต่ความจริงที่ผ่านมาปรากฏว่า กรอกผิดกันมิใช่น้อย

ชื่อ ผู้มีเงินได้ในแบบพิมพ์นี้ประมวลความจากกฎหมายหลายบทมาตราด้วยกัน เพื่อแก่การปฏิบัติ ดังนั้นผู้ที่ตามกฎหมายมุ่งประสงค์จะให้กรอกลงในช่องนี้ก็คือ ผู้มีหน้าที่ยื่นรายการเสียภาษี ซึ่งอาจจะเป็นตัวผู้มีเงินได้นั่นเอง หรือตัวผู้มีเงินได้กับผู้อื่นที่กฎหมายระบุให้มีหน้าที่ยื่นรายการเสียภาษี

ท่านอาจแปลกใจว่า ทำไมเมื่อมิใช่ผู้มีเงินได้เหตุใดจึงต้องมีหน้าที่ยื่นรายการ ขอให้ท่านพิจารณามาตรา ๕๗,๕๗ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จะเห็นว่า ผู้มีหน้าที่ยื่นรายการกับผู้มีเงินได้ บางครั้งเป็นคนละคนกัน เช่นผู้มีเงินได้ที่เป็นคนไร้ความสามารถ หน้าที่ยื่นรายการกลับเป็นของผู้อนุบาล หรือผู้เยาว์เป็นผู้มีเงินได้ หน้าที่ยื่นรายการกลับเป็นของผู้แทนโดยชอบธรรม ดังนี้เป็นต้น ท่านจะเห็นแล้วว่า ผู้มีเงินได้กับผู้มีหน้าที่นั้นบางกรณีมิใช่คน ๆ เดียวกัน โดยเหตุที่กฎหมายกำหนดให้หน้าที่ในการยื่นรายการตกอยู่แก่บุคคลหลายประเภท มิใช่เจาะจงจำเพาะเพียงผู้มีเงินได้เท่านั้น ความสับสนในการกรอกช่องนี้จึงมักมีการผิดพลาดอยู่เสมอ เดชะบุญที่จำนวนผู้มีเงินได้โดยคนอื่นเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นดังกล่าวมีจำนวนไม่สู้มากนัก ความผิดพลาดบกพร่องจึงพลอยมีน้อยไปด้วย ทั้งนี้เห็นจะเป็นด้วยบุคคลที่หย่อนความสามารถ เช่นผู้เยาว์ หรือผู้ไร้ความสามารถเป็นต้นที่มีเงินได้มีจำนวนไม่สู้มากนักนั่นเอง

อย่างไรก็ดี เกี่ยวกับการกรอกรายการในข้อ ๑ นี้ เพื่อเป็นการช่วยให้เข้าใจง่ายขึ้นเบื้องต้นเราจะต้องทราบว่า ผู้มีเงินได้เป็นบุคคลมีความสามารถตามกฎหมายหรือว่าเป็นผู้หย่อนความสามารถ หรือว่าเป็นผู้มีเหตุที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่

สำหรับบุคคลที่มีความสามารถสมบูรณ์แบบเป็นผู้มีเงินได้ก็ไม่มีปัญหาอะไร คงกรอกชื่อและนามสกุลตามธรรมดา ๆ นี่เองเป็นใช้ได้

แต่ถ้าเป็นบุคคลประเภทที่กฎหมายถือว่าเป็นผู้หย่อนความสามารถและเป็นผู้มีเงินได้การกรอกย่อมเปลี่ยนแปลงไป

ผู้หย่อนความสามารถ ได้แก่

(๑) ผู้เยาว์

(๒) ผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ

(๓) ผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนเสมือนไร้ความสามารถ

และผู้ที่กฎหมายกำหนดไว้พิเศษอีก ๒ คือ

(๑) ผู้อยู่ต่างประเทศ

(๒) ผู้จัดการมรดกหรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์มรดก

บรรดาบุคคลประเภทที่กล่าวแล้วนี้ เป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินก็จริง แต่ก็หามีหน้าที่ยื่นรายการเสียภาษีไม่ กฎหมายได้กำหนดบุคคลไว้อีกประเภทหนึ่งให้เป็นผู้มีหน้าที่ทำการแทนบุคคลพวกแรก ดังนั้นในการกรอกรายการเราต้องจับบุคคลสองพวกนี้เข้าเป็นคู่ ๆ กันก่อน แล้วจึงกรอกรายการโดยกรอกทั้งผู้มีเงินได้และผู้มีหน้าที่ลงไปด้วยกัน ซึ่งจะจัดเป็นคู่ได้ดังนี้

ผู้เยาว์ คู่กับ ผู้แทนโดยชอบธรรม

ผู้ไร้ความสามารถ คู่กับ ผู้อนุบาล

ผู้เสมือนไร้ความสามารถ คู่กับ ผู้พิทักษ์

ผู้อยู่ต่างประเทศ คู่กับ ผู้จัดกิจการอันก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมิน

ผู้ตายหรือเจ้ามรดก คู่กับ ผู้จัดการมรดกหรือทายาทหรือผู้ครอบครองทรัพย์มรดก

เมื่อได้จัดคู่ได้ดังนี้แล้ว การกรอกก็จะง่ายขึ้น ตัวอย่าง ผู้เยาว์ ช่องผู้มีเงินได้และนามสกุลเราก็กรอกว่า เด็กชาย ก. รักชาติ โดยนาย ข. รักชาติ ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้ไร้ความสามารถ นายเมือง รักธรรม โดยนายมั่น รักธรรม ผู้อนุบาล หรือในกรณีกองมรดก ก็กรอกว่า กองมรดกของนาย ก. รักสงบ โดย นาย ข. รักสงบ ผู้จัดการมรดก ดังนี้เป็นต้น

สำหรับคู่อื่น ๆ ก็มีนัยคล้ายคลึงกัน ข้อสำคัญในกรณีท่านองนี้ต้องกรอกเป็นคู่ ๆ ไม่เหมือนกรณีบุคคลสามัญที่มีความสามารถสมบูรณ์แบบ

ยังมีบุคคลพิเศษอีกประเภทหนึ่ง ได้แก่ผู้ที่มีบรรดาศักดิ์ราชทินนาม การกรอกที่จัดว่าถูกต้องเราจะต้องกรอกชื่อบรรดาศักดิ์พร้อมทั้งชื่อตัวชื่อสกุลเดิมด้วย กรณีนี้ตัวอย่างค่อนข้างจะหายาก บังเอิญท่านผู้อำนวยการกองภาษีการค้านั่งอยู่ ณ ที่นี้ด้วย เกล้ากระผมใคร่ขอกราบเท้าประทานโทษ ขอกล่าวนามยกเป็นตัวอย่าง ณ ที่นี้ เพื่อให้เห็นของจริงเสียเลย ในกรณีนี้การกรอกเราก็ต้องกรอกว่า ชื่อผู้มีเงินได้ หลวงสารบรรณบริหาร ช่องนามสกุล ก็กรอกว่า เทียม โชตินุชิต ดังนี้เป็นต้น ในช่องชื่อและนามสกุลจริงจะวงเล็บเปิดปิดด้วยก็ได้

หวังว่าการกรอกในข้อ ๑ นี้คงจะพอเป็นที่เข้าใจ

ต่อไปเป็นข้อ ๒ เป็นช่องแสดงหนังสือสำคัญประจำตัว ช่องนี้แบ่งบุคคลเป็น ๒ ประเภทด้วยกัน คือ

ก. คนสัญชาติไทย

ข. คนต่างด้าว

ผู้ยื่นรายการที่เป็นคนสัญชาติไทย ถ้าเป็นผู้ที่อยู่ในเขตประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาให้ใช้พระราชบัญญัติบัตรประชาชน พ.ศ. ๒๔๘๖ และเป็นบุคคลที่อยู่ในข่ายที่ต้องมีบัตรประชาชนตามกฎหมายดังกล่าวนั้น ก็ต้องนำเลขที่และสถานที่ออกบัตรประชาชนนั้นลงไปด้วย ปัจจุบันได้แก่จังหวัดพระนคร และธนบุรี กรณีนี้ สำหรับในเขตภาคเหนือนี้คงไม่มีปัญหาอะไร เพราะยังมิได้มีพระราชกฤษฎีกาเช่นว่านั้นประกาศใช้ คงเหลืออยู่แต่เฉพาะคนต่างด้าวที่จะต้องกรอกเลขที่ทะเบียน รวมทั้งสถานที่ออกหนังสือสำคัญประจำตัวคนต่างด้าวเท่านั้น

ข้อที่ควรรู้เกี่ยวกับคนต่างด้าวก็คือ คนต่างด้าวได้แก่คนซึ่งไม่มีสัญชาติไทย

คนต่างด้าวที่จะต้องมีหนังสือสำคัญประจำตัว ได้แก่คนต่างด้าวที่มีอายุตั้งแต่ ๑๒ ปีบริบูรณ์ขึ้นไปและอยู่ในราชอาณาจักร เว้นแต่บุคคลต่อไปนี้

(๑) ผู้เป็นข้าราชการหรือลูกจ้างในรัฐบาลไทย โดยมีหนังสือสัญญาต่อกันตลอดเวลาที่หนังสือสัญญานั้นมีผลบังคับ

(๒) ผู้ซึ่งรัฐบาลต่างประเทศได้แจ้งแก่รัฐบาลว่า เข้ามาในราชการและครอบครัวของบุคคลที่กล่าวนี้ ตลอดเวลาที่ผู้นั้นอยู่เพื่อปฏิบัติราชการ

(๓) ผู้ถือเอกสารเดินทางซึ่งออกให้โดยองค์การสหประชาชาติ และเอกสารนั้นยังสมบูรณ์อยู่

(๔) บุคคลที่ไม่นับเป็นคนเข้าเมืองตามกฎหมายว่าด้วยคนเข้าเมือง

ผู้ที่ไม่นับว่าเป็นคนเข้าเมืองนั้น ตามมาตรา ๑๘ แห่งพระราชบัญญัติคนเข้าเมือง พ.ศ. ๒๔๙๓ ได้แก่บุคคลดังต่อไปนี้

ก. ผู้เข้ามาเพื่อธุรกิจ ความสำราญ อนามัย หรืออื่นๆเป็นการชั่วคราว

ข. ผู้เดินทางผ่านราชอาณาจักร

ค. ผู้ควบคุมพาหนะ และคนประจำพาหนะที่เข้ามายังท่า สถานี หรือตำบลในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว

ง. นักเรียนซึ่งมีปัจจัยเพียงพอแก่การศึกษาและการเลี้ยงตัวเองในราชอาณาจักรประสงค์จะเข้ามาศึกษา ณ สถานศึกษาซึ่งกระทรวงศึกษาธิการกำหนดไว้เพื่อการนี้ และอยู่ชั่วระยะเวลาที่ศึกษา

จ. ผู้ที่เป็นนักท่องเที่ยวหรือนักกีฬาที่เข้ามาเป็นหมู่คณะ

เท่าที่บรรยายมานี้ ก็พอเป็นเค้าในการพิจารณาว่า ผู้มีเงินได้ที่มีทะเบียนต่างด้าวนั้นมีใครบ้าง ถ้ามีก็ต้องกรอกเลขที่สถานที่ออกทะเบียนลงไปด้วย

ต่อไปข้อ ๓ อายุ........ สัญชาติ........ อายุในที่นี้หมายถึงอายุผู้มีเงินได้ การที่ต้องให้กรอกอายุลงไปด้วยก็เพื่อประโยชน์ที่เจ้าพนักงานประเมินจะได้ทราบว่า ผู้มีเงินได้อายุเท่าใด พ้นภาวะผู้เยาว์แล้วหรือยัง ตลอดจนจะได้เป็นทางพิจารณาถึงสภาวะด้านอื่นๆ เช่น ถ้าเป็นผู้เยาว์ก็ต้องมีผู้แทนโดยชอบธรรม หรือในกรณีสมรสก็เพื่อที่จะได้ทราบว่าอายุเพียงเท่านี้ แต่แจ้งว่าได้ทำการสมรสก่อนประกาศใช้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บรรพ ๕ คือสมรสก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ น่าจะถูกต้องเป็นไปได้หรือไม่เหล่านี้เป็นต้น

สำหรับช่องที่ว่าด้วยสัญชาติ ที่ให้กรอกลงไป ด้วยมีความมุ่งหมายเพื่อจะทราบว่าผู้มีเงินได้นั้นๆ มีสัญชาติใด อยู่ในเกณฑ์ที่ต้องมีบัตรประชาชนหรือทะเบียนต่างด้าวหรือยัง ตลอดจนเพื่อประโยชน์แก่การทำทะเบียนสถิติและทะเบียนผู้มีเงินได้

ต่อไปข้อ ๔ ที่อยู่........ สำหรับช่องที่อยู่นั้น ในกรณีผู้ที่อยู่ในฐานะเป็นผู้มีเงินได้และเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นรายการ คือ เป็นคน ๆ เดียวกันไม่มีปัญหา คงกรอกที่อยู่อันเป็นภูมิลำเนาตามธรรมดานั้นเอง

แต่ถ้าในกรณีผู้มีเงินได้กับผู้มีหน้าที่ยื่นรายการเป็นคนละคนกัน ดังเช่นคนหย่อนความสามารถที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น เช่นคนไร้ความสามารถอยู่บ้านหนึ่ง ผู้อนุบาลอยู่เสียอีกบ้านหนึ่ง ปัญหาย่อมจะเกิดขึ้นว่า ช่องที่อยู่นี้จะให้กรอกที่อยู่ของผู้ไร้ความสามารถหรือผู้อนุบาล

ข้อนี้ความมุ่งหมายที่จะให้กรอก ก็คือ ที่อยู่ของผู้มีหน้าที่ยื่นรายการ ใครเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นรายการก็ที่อยู่ของผู้นั้น เหตุผลก็คือ ผู้เสียภาษีย่อมจะต้องติดต่อกับเจ้าพนักงานประเมิน หรือกลับกัน เจ้าพนักงานประเมินย่อมจะต้องติดต่อกับผู้มีหน้าที่ยื่นรายการเกี่ยวกับการเสียภาษีอากร ดังนั้นที่อยู่ก็จะต้องใช้ที่อยู่ของผู้มีหน้าที่ยื่นรายการ เพราะเป็นบุคคลที่จะต้องผูกพันกันโดยตรงตามกฎหมาย

ในกรณีผู้เยาว์เป็นผู้มีเงินได้ ที่อยู่จะต้องลงที่อยู่ของผู้แทนโดยชอบธรรม เพราะผู้แทนโดยชอบธรรมเป็นผู้มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการเสียภาษีแทนผู้เยาว์ ในกรณีผู้ไร้ความสามารถเป็นต้น ก็มีนัยอย่างเดียวกัน กล่าวคือ ผู้ไร้ความสามารถเป็นผู้มีเงินได้ ที่อยู่ก็ต้องใช้ที่อยู่ของผู้อนุบาลดังนี้

ต่อไปข้อ ๕ อาชีพ............ ในช่องนี้มีคำอธิบายย่อ ๆ ไว้ในแบบรายการบ้างแล้ว โดยแยกอาชีพบุคคลไว้ ๓ ประเภท คือ ลูกจ้างรัฐบาล ลูกจ้างเอกชน และผู้ประกอบอาชีพอิสระ

ผู้มีเงินได้เป็นลูกจ้างของรัฐบาล ก็กรอกว่า "รับราชการ"

ผู้มีเงินได้เป็นลูกจ้างเอกชน ก็กรอกว่า "รับจ้าง"

ผู้มีเงินได้ประกอบอาชีพอิสระ เช่นค้าขายเป็นต้น ก็กรอกว่า "ประกอบอาชีพเอง"

ต่อไปข้อ ๖ เคยยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ ครั้งสุดท้ายที่............ พ.ศ......... ข้อนี้นับว่ามีความสำคัญอยู่เหมือนกัน กล่าวคือ การกรอกช่องนี้เท่ากับเป็นการแสดงถึงความ

เป็นมาในครั้งก่อนๆว่า ก่อนที่จะยื่นรายการครั้งนี้ เมื่อปีก่อน ๆ ได้ยื่นไว้หรือไม่ ที่ใด เมื่อใด ช่องนี้ได้เคยพบว่าผู้มีเงินได้บางคนไม่เคยยื่นรายการมาเลยหลาย ๆ ปี หวาดกลัว และเจ้าพนักงานประเมินก็ได้ประโยชน์มากเหมือนกัน กล่าวคือ ถ้าไม่กรอกเลยหรือกรอก แต่มิใช่ปีที่ติดต่อกับปีที่ยื่นในปัจจุบัน ย่อมจะเป็นเหตุให้เจ้าพนักงานประเมินตั้งข้อสงสัยได้ว่าเหตุใดปีก่อน ๆ จึงไม่ยื่นหรือที่ยื่นไม่ติดต่อกันเพราะเหตุใด ผู้เสียภาษีย่อมจะทิ้งจุดอ่อนให้เจ้าพนักงานประเมินต้องทำการตรวจสอบไต่สวนขึ้น หรืออาจกล่าวได้ว่าเป็นจุดเริ่มแห่งการวิจัยและตรวจสอบไต่สวนได้อย่างหนึ่ง ตามลักษณะและวิธีการตรวจสอบวิจัย

ต่อไปข้อ ๗ ช่องภริยา หรือสามี............ ในข้อนี้ใช้เกี่ยวกับผู้มีเงินได้ที่มีคู่สมรส ช่องที่จะให้กรอกเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับประโยชน์หรือสิทธิที่ผู้มีเงินได้พึงมีพึงได้ตามกฎหมายในทางที่จะได้รับการบรรเทาภาระภาษีให้น้อยลง เพราะเหตุมีคู่สมรส แต่คู่สมรสที่จะทำให้ผู้มีเงินได้เส่วยผล ในข้อนี้ต้องเป็นคู่สมรสที่ชอบด้วยกฎหมายเท่านั้น ฉะนั้นความมุ่งหมายของช่องนี้ ก็คือ ประสงค์จะให้กรอกเฉพาะภริยาหรือสามีที่ชอบด้วยกฎหมายนั่นเอง ตามข้อเท็จจริงที่ปรากฏ ผู้มีเงินได้ที่มีคู่สมรสมักจะเข้าใจอย่างธรรมดาสามัญทั่วไป กล่าวคือ มิได้คำนึงว่าคู่สมรสจะชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ไม่ได้คิดถึงข้อนี้ มีคู่สมรสก็กรอกลงมาเลยโดยความเข้าใจอย่างธรรมดาสามัญนี่เอง บางรายมีคู่สมรสไม่ชอบด้วยกฎหมาย แต่กรอกมาด้วยความไม่เข้าใจก็มี บางรายมารู้เอาเมื่อเจ้าพนักงานตรวจสอบไต่สวนถึงเรื่องนี้ก็มีอยู่เสมอ บางรายขอบอกขอบใจเจ้าหน้าที่ผู้ไต่สวนว่า "ถ้าไม่ถูกสอบสวนลูกเมียก็คงจะเป็นคนนอกกฎหมายไปอีกนานสักเท่าไรก็ไม่รู้ เสียภาษีเพิ่มน่ะไม่ว่า ขอให้เป็นลูกเมียถูกต้องตามกฎหมายก็พอใจแล้ว ไปจากนี่จะต้องไปจดทะเบียน" บางรายยังถามอีกว่า "มีลูกมาก ๆ อย่างนี้ เขาจะยอมให้จดทะเบียนสมรสหรือไม่ก็ไม่รู้" มีบางรายพอทราบว่าคู่สมรสไม่ชอบด้วยกฎหมายจะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น เกิดฮึดฮัดฉุนเฉียวเอากับเจ้าหน้าที่ว่า "เมียของผมแท้ ๆ คุณจะว่าไม่ใช่เมียยังไง มีลูกตั้งโขลงก็ว่าไม่ใช่ลูก ภาษีบ้า ๆ บอ ๆ พรรค์นี้ผมไม่เสีย" อย่างนี้ก็มี รายการในข้อ ๗ นี้ นับว่ามีความสำคัญอยู่มาก เพราะเหตุว่า ความเป็นสามีภริยาชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ชอบด้วยกฎหมาย เป็นเหตุทำให้ภาษีสูงขึ้นหรือลดต่ำลงได้รายละมาก ๆ เหมือนกัน

ผมได้กล่าวแล้วว่า ช่องสามีภริยานี้ หมายถึงสามีภริยาเฉพาะที่ได้สมรสกันโดยชอบด้วยกฎหมาย เพราะฉะนั้น ถ้าสามีภริยาไม่ชอบด้วยกฎหมาย ก็ไม่จำเป็นต้องกรอกมา

การสมรสกันอย่างไรจึงจะถือว่าเป็นสามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมาย ท่านนิติกรพิเศษได้กล่าวมาแล้วเมื่อวานนี้ ผมจะขออธิบายแต่เพียงย่อ ๆ

กรณีการสมรสที่จะนับว่าคู่สมรสชอบด้วยกฎหมายนั้น แบ่งออกเป็น ๒ ระยะด้วยกัน คือ

(๑) ทำการสมรสตั้งแต่วันที่ ๓๐ กันยายน ๒๔๗๘ นับย้อนถอยหลังขึ้นไป ไม่ต้องจดทะเบียนสมรส ถือว่าเป็นสามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมาย หรือจะเรียกว่าสมรสแผนโบราณก็เห็นจะได้

(๒) สมรสตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ นับตามลำดับเป็นต้นมาถึงปัจจุบันนี้ และการสมรสนั้นได้จดทะเบียนสมรส ถือว่าเป็นสามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมาย หรือจะเรียกว่าสมรสแผนปัจจุบันก็เห็นจะได้เหมือนกัน

ในข้อ ๗ นี้ จะต้องกรอกอย่างสมบูรณ์แบบตามที่เป็นจริง เพราะข้อนี้มีส่วนสัมพันธ์เกี่ยวโยงไปถึงฐานะของบุตรที่จะต้องแสดงในข้อ ๑๒ ด้วยว่า บุตรนั้น ๆ จะเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ด้วย

สำหรับรายการปลีกย่อยในข้อ ๗ นี้ก็คือ บรรทัดรองลงมาให้กรอกแจ้งแหล่งที่ทำการสมรสว่าได้ทำการสมรสที่ใด สถานที่สมรสหมายเอาสถานที่ตามทางราชการคือ อำเภอ จังหวัด ประเทศ ตามพระราชบัญญัติลักษณะปกครองท้องที่ และพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน และอาจรวมถึงกฎหมายระหว่างประเทศ หรือพระราชบัญญัติว่าด้วยการขัดกันแห่งกฎหมายด้วยก็ได้ สถานที่ทำการสมรสไม่ใช่หมายเอาสถานที่ประกอบพิธีสมรสตามขนบประเพณีพื้นเมือง ถ้าหมายเอาประการหลังนี้ก็จะกลายเป็นว่าสมรสกันตามบ้านบ้าง ศาลาบ้าง กลางแจ้งบ้าง จะเป็นเรื่องไม่มีขอบเขตกันไป ฉะนั้นในช่องนี้ การกรอกก็แบ่งเป็น ๒ นัย กล่าวคือ

(๑) ถ้าสมรสกันก่อนวันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ ให้กรอกว่า "สมรสก่อน ป.พ.พ. บรรพ ๕" ช่องเมื่อ พ.ศ. ให้กรอกวันเดือนปีที่ทำการสมรส เช่น ๓๐ กันยายน ๒๔๗๘ เป็นต้น

(๒) ถ้าสมรสตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ เป็นต้นมา ให้กรอกชื่ออำเภอ จังหวัด และประเทศที่ทำการสมรส

สำหรับรายการบรรทัดต่อไป คือช่อง "มีใบสำคัญการสมรสหรือไม่"

(๑) ถ้าสมรสก่อน วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ ไม่ต้องกรอก หรือจะกรอกว่า "ไม่มี" ก็ได้

(๒) ถ้าสมรสหลัง ๑ ตุลาคม ๒๔๗๘ ให้กรอกว่า "มี" ถ้าสามารถให้กรอกเลขที่วันเดือนปีแห่งทะเบียนสมรสด้วยก็ดี

ยังมีสภาพการสมรสอีกชนิดหนึ่ง คือ ในกรณีคู่สมรสฝ่ายหนึ่งตาย ให้กรอกว่า "หม้าย" จะเป็นพ่อหม้ายหรือแม่หม้ายก็สุดแล้วแต่ ถ้าฝ่ายชายตายฝ่ายอยู่ก็เป็นแม่หม้าย ถ้าฝ่ายหญิงตายฝ่ายอยู่ก็เป็นพ่อหม้าย

ปัญหาอาจเกิดขึ้นว่า ในกรณีผู้มีเงินได้เป็น "หม้าย" ในช่องรายการ ๒ บรรทัดต่อไปที่ว่า "ได้ทำการสมรสที่........ เมื่อ พ.ศ.........." และที่ว่า "มีใบสำคัญการสมรสหรือไม่...." จะต้องกรอกรายการลงไปด้วยหรือไม่

ผมได้กล่าวเมื่อสักครู่นี้แล้วว่า ในรายการที่จะกรอกในข้อ ๗ นี้ มีส่วนสัมพันธ์กับข้อ ๑๒ กล่าวคือ บุตรผู้เยาว์ที่จะได้รับการหักลดหย่อนหรือไม่ย่อมขึ้นอยู่กับการสมรสของบิดามารดา เพราะฉะนั้น โดยเฉพาะกรณีผู้มีเงินได้เป็น "พ่อหม้าย" จะต้องกรอกรายการ ๒ บรรทัดล่างของข้อ ๗ ลงไปด้วย ทั้งนี้เพื่อเป็นหลักฐานที่จะพิสูจน์ว่าบุตรของพ่อหม้ายนั้นสมควรจะได้หักลดหย่อนตามกฎหมายหรือไม่ แต่ถ้าเป็น "แม่หม้าย" จะไม่ต้องกรอกก็ได้ ทั้งนี้ ก็เพราะว่าบุตรอันเกิดจากหญิงใด ย่อมเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของหญิงนั้นเสมอตามบทบัญญัติมาตรา ๑๕๒๕ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

ต่อไปข้อ ๘ การกรอกรายการในช่องนี้เป็นเรื่องของคนมีคู่สมรสเหมือนกับข้อ ๗ เพราะฉะนั้น ถ้าผู้มีเงินได้เป็นคนโสดก็ไม่ต้องกรอก

กรณีผู้มีเงินได้มีสามีหรือภริยา ถ้าความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปีที่มีเงินได้ก็ให้กรอกว่า "อยู่" ถ้าความเป็นสามีภริยามิได้มีอยู่ตลอดปี โดยได้มีการสมรสกันระหว่างปี

ก็ดี หรือหย่า หรือตายจากกันระหว่างปีก็ดี ให้กรอกว่า "ไม่อยู่" (ข้อกฎหมายเกี่ยวกับความเป็นสามีภริยากันตลอดปีหรือไม่ ท่านนิติกรพิเศษได้อธิบายไว้แล้ว หวังว่าจะไม่มีปัญหาอะไร)

ความมุ่งหมายที่มีรายการนี้ขึ้นไว้ ก็โดยเหตุที่หน้าที่และความรับผิดในการเสียภาษีของสามีภริยานั้นพาดพิงถึงกันอยู่ ถ้าสามีภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปี สามีภริยาย่อมจะต้องรับผิดในหนี้ภาษีร่วมกัน ถ้าอยู่ร่วมกันไม่ตลอดปี ความรับผิดในหนี้ภาษีก็แยกเป็นเอกเทศต่างหากจากกัน นอกจากนี้อาจมีบางท่านสงสัยว่า สามีภริยาที่อยู่ร่วมกันไม่ตลอดปีการยื่นรายการก็จะต้องแยกกันยื่น การที่จะให้กรอกลงในข้อ ๘ ว่า "อยู่ร่วมกันไม่ตลอดปี" จะมีผลอะไรเกิดขึ้น ข้อนี้นอกจากจะมีผลในทางที่จะให้รู้ถึงความรับผิดเกี่ยวกับหนี้ภาษีที่กล่าวแล้ว ยังทำให้ทราบถึงสิทธิแห่งการหักลดหย่อนอีกด้วย กล่าวคือ ตาม พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ฉบับที่ ๑๘ นี้ สามีภริยาที่อยู่ร่วมกันไม่ตลอดปี อีกฝ่ายหนึ่งจะขอหักลดหย่อนให้แก่อีกฝ่ายหนึ่งไม่ได้ ผิดกับประมวลรัษฎากรก่อนมีการแก้ไข ฉบับที่ ๑๘

ต่อไปข้อ ๙ รายการในข้อนี้ก็เป็นเรื่องของคนมีคู่สมรสเหมือนกัน ถ้าคนโสดไม่ต้องกรอก

ในช่องนี้เป็นรายการสืบเนื่องมาจากข้อ ๘ กล่าวคือ การจะกรอกรายการในข้อ ๙ นี้ คู่สมรสจะต้องมีลักษณะครบองค์ประกอบ ๒ ประการคือ

ก. ความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปีที่มีเงินได้

ข. อีกฝ่ายหนึ่งมีเงินได้พึงประเมิน

ถ้าความเป็นสามีภริยากันมีอยู่ตลอดปีก็ดี หรือความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปี แต่อีกฝ่ายหนึ่งไม่มีเงินได้พึงประเมิน ช่อง ๙ นี้ ก็ไม่ต้องกรอก

ความมุ่งหมายที่ให้มีรายการนี้ขึ้นก็โดยที่ตามความในมาตรา ๕๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติให้สามีภริยาที่ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ด้วยกันนั้น โดยนิตินัยให้ถือว่าเงินได้ของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และมอบเวรหน้าที่และความรับผิดในการยื่นรายการตลอดจนการเสียภาษีให้แก่สามีผู้เดียว คงให้ภริยามีหน้าที่รับผิดร่วมกับสามีต่อเมื่อมีกรณีหนี้ภาษีค้างชำระเท่านั้น

ต่อไปข้อ ๑๐ รายการข้อนี้เป็นเรื่องของคนมีคู่สมรสเหมือนกัน ถ้าเป็นคนโสดไม่ต้องกรอก

ช่องนี้มีความมุ่งหมายที่จะใช้แก่คู่สมรสที่ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ด้วยกันเท่านั้น ผมได้กล่าวมาแล้วว่า สามีภริยาที่ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้นั้น กฎหมายให้ถือว่าสามีเป็นเจ้าของเงินได้ผู้เดียว โดยลักษณะนี้ก็ชอบที่สามีจะเป็นผู้ยื่นรายการแต่ผู้เดียว ไฉนต้องมาถามถึงว่าสามีภริยาแยกกันยื่นหรือเปล่า หรือแยกกันยื่นไว้ที่ไหนอีก

โดยที่กฎหมายเล็งเห็นความไม่สะดวกเกี่ยวกับสามีภริยา บางกรณีเช่นเป็นต้นว่ามีเหตุจะต้องอยู่ต่างท้องที่กัน การจะให้สามีรวมกันยื่น ณ ที่แห่งเดียวกันเป็นเรื่องยากลำบากไม่เหมาะสม จึงได้เปิดโอกาสให้แยกกันยื่นต่างหากจากกันได้ แต่การแยกยื่นนั้นไม่เป็นเหตุให้เกิดสิทธิพิเศษอันใดขึ้น นอกเหนือไปจากความสะดวกเท่านั้น เพราะได้จำกัดไว้ว่า การแยกกันยื่นมิได้ทำให้ภาษีเปลี่ยนแปลงอย่างใด พูดในทางผลก็คือ เท่ากับยื่นรวมกันนั่นเอง ที่ให้แยกยื่นนี้ก็เพื่อให้ความสะดวก ดังนั้น ถ้าแม้คู่สมรสได้แยกกันยื่นก็ต้องแจ้งให้ทราบถึงการปฏิบัติของอีกฝ่ายหนึ่งว่า ได้ยื่นไว้ ณ ที่ใดด้วย

ต่อไปข้อ ๑๑ การกรอกรายการในหน้ากลางแห่ง ภ.ง.ด. ๙ ช่องนี้เป็นตารางบัญชีจุเนื้อที่เต็มหน้ากลาง ข้าพเจ้าจะได้อธิบายเป็นช่อง ๆ ไป

ช่องที่ ๑ ท่านคงจะเข้าใจดีแล้วถึงเรื่องเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกฎหมายได้แบ่งเป็นรายการใหญ่ ๆ ๘ ประเภทด้วยกัน

การกรอกในช่องที่ ๑ นี้ก็คือ ให้แสดงประเภทเงินได้พึงประเมินที่ได้รับนั่นเอง ระบุชื่อเงินได้ให้ตรงตามชื่อที่กฎหมายกำหนด สำหรับประเภทแรกแบบรายการได้พิมพ์ประเดิมไว้ให้แล้ว

ช่องที่ ๒ ให้กรอกสถานที่หรือแหล่งที่ให้กำเนิดเงินได้ เช่นเงินได้เกิดจากนายจ้างก็ระบุชื่อนายจ้างหรือสำนักงานของนายจ้าง ถ้าเกิดจากทรัพย์สินก็ให้ระบุที่ตั้งทรัพย์สินหรือประเภทของทรัพย์สินนั้น ๆ

ช่องที่ ๓ จำนวนเงินได้ที่ได้รับ ก่อนกรอกให้เป็นที่เข้าใจว่า จำนวนเงินที่จะกรอกลงในช่องนี้ หมายถึงเงินที่ผู้มีเงินได้ได้รับตามมูลกรณีแห่งสิทธิเรียกร้อง จะหักออกส่วนใดส่วนหนึ่งโดยปรารภเหตุใด ๆ ไม่ได้ หรือกล่าวให้ง่ายขึ้นก็คือ ให้กรอกจำนวนเงินก่อนหักรายจ่ายใด ๆ นั่นเอง

ช่องที่ ๔ ช่องนี้ซอยออกเป็น ๓ ตอนด้วยกัน

ก. เป็นช่องสำหรับให้กรอกค่าใช้จ่ายตามอัตราที่กฎหมายกำหนดไว้เป็นร้อยละ หรือเรียกว่า "ค่าใช้จ่ายเหมา" ช่องนี้จะกรอกลงได้ก็แต่เฉพาะประเภทเงินได้ที่กฎหมายยอมให้หักได้เป็นการเหมาเท่านั้น ประเภทที่ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นอย่างอื่นที่ไม่ใช่ "ค่าใช้จ่ายเหมา" ไม่ได้

ข. เป็นช่องที่ให้กรอกค่าใช้จ่ายสำหรับประเภทเงินได้ที่กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายที่ได้จ่ายไปตามความเป็นจริงเกี่ยวกับการให้ได้เงินได้พึงประเมินนั้นมา และตามเงื่อนไขที่กฎหมายวางเงื่อนไขไว้

ค. จำนวนเงินค่าใช้จ่ายทั้งหมดซึ่งได้มาจาก ก. หรือ ข. ช่องใดช่องหนึ่งแต่เพียงช่องเดียว

ขอให้เป็นที่สังเกตว่า การหักค่าใช้จ่ายนี้เงินได้ประเภทหนึ่ง ๆ จะกรอกค่าใช้จ่ายได้แต่เฉพาะช่องเดียว เมื่อกรอกช่อง ก. ช่อง ข. ไม่ต้องกรอก หรือเมื่อกรอกช่อง ข. ช่อง ก. ก็ไม่ต้องกรอก

ต่อไปเป็นช่อง ๕ ว่าด้วยภาษีหัก ณ ที่จ่าย เงินได้บางประเภทกฎหมายบังคับผู้จ่ายให้หักเงินเป็นภาษีไว้ก่อนจ่าย เงินที่ถูกหักไว้แล้วนั้น ถือว่าเป็น "เงินภาษี" ของผู้มีเงินได้ เพราะฉะนั้นจำนวนเงินดังกล่าวแล้ว ย่อมเป็นภาษีส่วนหนึ่งซึ่งผู้มีเงินได้จะไม่ต้องถูกเสียภาษีซ้ำอีก เท่ากับจำนวนที่ผู้จ่ายได้หักไว้ เรียกว่า "เครดิต" ของผู้มีเงินได้

ถ้ามีเงินถูกหักเช่นนี้ไว้ในขณะที่จ่าย ในการกรอก ภ.ง.ด. ๙ ผู้มีเงินได้จะต้องกรอกไว้ในช่อง ๕ นี้ เพื่อแก่การเครดิตด้วย

ช่องหมายเหตุ เป็นช่องว่างเมื่อประสงค์จะกรอกข้อความใดที่เห็นเป็นการสมควรก็กรอกได้

ต่อไปข้อ ๑๒ ช่องรายการนี้เป็นตารางบัญชีแสดงรายชื่อบุตร ช่องนี้เป็นเรื่องของผู้มีเงินได้ที่มีบุตรหรือบุตรบุญธรรม ซึ่งอยู่ในลักษณะที่กฎหมายยอมให้หักลดหย่อนได้

ช่องนี้ทางด้านผู้มีเงินได้ ถือว่าเป็นช่องที่จะกรอกรายการขอเสวยสิทธิในการบรรเทาภาระภาษีด้วยการหักลดหย่อนบุตรและหรือบุตรบุญธรรม

ส่วนทางด้านเจ้าพนักงานประเมิน ถือว่าการขอหักลดหย่อนเป็นสิทธิของผู้มีเงินได้ภายใต้ข้อบัญญัติของกฎหมาย ถ้าหากในช่องนี้ไม่กรอกรายชื่อบุตรหรือบุตรบุญธรรมขอหักลดหย่อนมาก็ดี หรือกรอกมาผิดหลักเกณฑ์ที่กฎหมายบัญญัติก็ดี ก็จะไม่ยอมให้หักลดหย่อนสำหรับบุตรหรือบุตรบุญธรรมทั้งหมด หรือบางส่วนแล้วแต่กรณี

สำหรับบุตรหรือบุตรบุญธรรมนี้ เป็นหลักการใหญ่ที่ได้แก้ไขโดยประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๘) ซึ่งผิดไปจากกฎหมายเก่าบางประการ และท่านนิติกรพิเศษก็ได้บรรยายไปแล้วเมื่อวานนี้ ปัญหานี้จะอธิบายอีกก็คงจะไม่มีอะไร จึงใคร่จะขอย้ำเพิ่มเติมแต่เพียงว่าการที่จะกรอกชื่อผู้มีสิทธิขอหักลดหย่อนลงในข้อนี้ บุตรหรือบุตรบุญธรรมต้องมีลักษณะดังนี้

ในกรณีบุตร ก. ต้องเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมาย

ข. ต้องเป็นบุตรผู้เยาว์ หรือ

ค. พ้นภาวะผู้เยาว์ แต่เป็นผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นผู้ไร้ความสามารถ

ง. พ้นภาวะผู้เยาว์ แต่เป็นผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนเสมือนไร้ความสามารถ

จ. บุตรที่พ้นภาวะผู้เยาว์และกำลังศึกษาอยู่ในชั้นอุดมศึกษา หรือมหาวิทยาลัย และอายุต้องไม่เกิน ๒๕ ปี

และทั้ง ๕ กรณี บุคคลเหล่านั้นจะต้องอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูและจะต้องไม่มีเงินได้เป็นส่วนของตนเอง ตั้งแต่ ๑,๐๐๐ บาทขึ้นไปในปีที่ผู้มีเงินได้จะขอหักลดหย่อนนั้นด้วย

ในกรณีบุตรบุญธรรม บุตรบุญธรรมที่จะขอหักลดหย่อนได้ ก็ต้องมีลักษณะทำนองเดียวกับบุตรในกรณีแรก และได้จดทะเบียนเป็นบุตรบุญธรรมตามกฎหมายแล้ว

สำหรับปัญหาว่า บุตรหรือบุตรบุญธรรมที่กรอกมาจะทราบได้อย่างไรว่า คนไหนมีสิทธิได้รับการหักลดหย่อนหรือไม่เพียงใด ข้อนี้เป็นปัญหาข้อเท็จจริง ในชั้นต้นเมื่อผู้มี

เงินได้กรอกลงมาก็ต้องสันนิษฐานไว้ก่อนว่า มีสิทธิหักลดหย่อนได้ เว้นแต่ข้อเท็จจริงจะปรากฏเป็นอย่างอื่น ในช่องนี้ก่อนจะทราบแน่นอนว่ารายชื่อบุตรหรือบุตรบุญธรรมที่กรอกมานั้น จะเกิดผลตามประมวลรัษฎากรหรือไม่เพียงใด ก็เห็นจะต้องมีการตรวจสอบไต่สวนกันตามสมควร ประสพการณ์ที่เกิดขึ้นมีอยู่เป็นจำนวนไม่น้อยที่ผู้มีเงินได้กรอกบุตรที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายขอหักมา บางรายเอาบุตรบุญธรรมปนเปมาด้วยก็มี ซึ่งตามกฎหมายเก่าก่อนฉบับที่ ๑๘ เราไม่หักลดหย่อนให้

ต่อไปข้อ ๑๓ ข้อนี้เป็นผลสืบเนื่องมาจากข้อ ๑ ข้อ ๗ และข้อ ๑๒ ความมุ่งหมายก็เพื่อสะดวกในเมื่อจะทำการประเมินภาษีเท่านั้น ข้อความชัดแล้ว

ต่อไปข้อ ๑๔ ในข้อ ๑๔ นี้ เกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษี ตามนัยมาตรา ๔๒ แห่งประมวลรัษฎากร ขยายออกไปได้ ๑๗ อนุมาตราด้วยกัน

ตามปกติ เงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นนั้น เงินได้ชนิดหรือประเภทใดได้รับยกเว้นเงินได้นั้นไม่ต้องกรอกลงในแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ มีแปลกอยู่เฉพาะอนุมาตรา ๙ กรณีขายทรัพย์สินที่เข้าลักษณะตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีเท่านั้น จะต้องกรอกลงใน ภ.ง.ด. ๙ ด้วย

การขายทรัพย์สินในกรณีที่เกี่ยวกับเงินได้พึงประเมิน แบ่งออกได้เป็น ๒ อย่าง คือ

ก. การขายทรัพย์สินซึ่งทรัพย์สินนั้นได้มาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร

ข. การขายทรัพย์สินซึ่งทรัพย์สินนั้นได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร

เงินได้พึงประเมินใน ๒ กรณีนี้ ต้องแสดงลงใน ภ.ง.ด. ๙ ในกรณี ก. คือการขายทรัพย์ที่ได้มาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร ให้กรอกในตารางบัญชีข้อ ๑๑ หน้ากลาง ส่วนในกรณี ข. การขายทรัพย์สินซึ่งทรัพย์สินได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหากำไร จะต้องกรอกลงในตารางบัญชีข้อ ๑๔ นี้ การกรอกนั้นขอให้สังเกตว่า เฉพาะการขายทรัพย์สินที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

(๑) เป็นการขายทรัพย์สินที่มีหลักฐานทางทะเบียน

(๒) จำนวนเงินที่ได้รับจากการขายมีจำนวนรวมกันตั้งแต่ ๑๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป

ถ้าเป็นการขายทรัพย์สินที่ไม่มีหลักฐานทางทะเบียนไม่ว่าจะเป็นจำนวนเท่าใดก็ตาม หรือการขายทรัพย์สินที่มีหลักฐานทางทะเบียนแต่มีจำนวนไม่ถึง ๑๐,๐๐๐ บาทก็ไม่ต้องกรอกลงใน ภ.ง.ด. ๙ ทั้งนี้ตามประกาศกรมสรรพากร เรื่องกำหนดระเบียบการยกเว้นเงินได้พึงประเมินประเภทการขายทรัพย์สิน ซึ่งทรัพย์สินนั้นได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร อันไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ลงวันที่ ๒๘ มกราคม ๒๔๙๗

ต่อไปข้อ ๑๕ เป็นที่ที่ให้ผู้มีเงินได้ชี้แจงข้อความใดตามแต่จะประสงค์ ภายในขอบเขตเฉพาะกรณีที่เกี่ยวกับการยื่นรายการภาษีเงินได้เท่านั้น

ข้อ ๑๕ นี้ เป็นรายการสุดท้ายแห่งแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙ หวังว่าคำบรรยายนี้คงจะเป็นประโยชน์แก่ท่านผู้ฟังตามสมควร ขอขอบคุณที่ได้รับความสนใจจากทุก ๆ ท่าน

สุดท้ายแห่งคำบรรยายนี้ ผมขออวยพรสำหรับความสุขปีใหม่ พุทธศักราช ๒๕๐๖ ขอให้ทุกท่านบรรลุถึงความสุขเกษมสำราญทั่วทุกท่าน เทอญ.

สวัสดี

คำบรรยายเกี่ยวกับภาษีเงินได้

โดย

นายจรูญ เกษรากุล

หัวหน้าแผนก ๑ กองภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรมสรรพากร

บรรยาย ณ ที่ทำการสรรพากรเขต ๕ จังหวัดเชียงใหม่

วันที่ ๕ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๒.๐๐ น.

ท่านอธิบดีกรมสรรพากร และ ท่านข้าราชการที่เคารพ

กระผมได้รับคำสั่งให้มาเป็นผู้บรรยายเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ และวิธีการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามประมวลรัษฎากรในชั่วโมงนี้ เนื่องด้วยเวลาอันจำกัดเพียง ๕๐ นาที จึงไม่อาจชี้แจงรายละเอียดให้ถี่ถ้วนได้ ประกอบกับท่านที่เคารพทั้งหลายส่วนใหญ่เป็นผู้ที่ทรงคุณวุฒิมีความรู้ความชำนาญ ต่างก็ผ่านงานในแขนงนี้มาแล้ว จึงคิดว่างานขั้นเจ้าพนักงานประเมินไม่สู้จำเป็นต้องชี้แจงรายละเอียดเท่าใดนัก จึงขอถือเอาการบรรยายนี้เป็นเพียงการกล่าวเพื่อความเข้าใจอีกบ้างเล็ก ๆ น้อย ๆ

ลำดับนี้กระผมจะขอกล่าวถึงหลักเกณฑ์ก่อน ในการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นต้องอาศัยหลักเกณฑ์ตามมาตรา ๔๘ มาเป็นวิธีการประเมิน และบทกำหนดในมาตรานี้ได้แก้ไขไปบ้าง คือ " สำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ ๑๐,๐๐๐ บาท ขึ้นไป การคำนวณภาษีตาม (๑) ให้เสียภาษีไม่น้อยกว่าร้อยละ ๐.๕ ของยอดเงินได้พึงประเมิน" คำว่าร้อยละ ๐.๕ ความหมายก็เท่ากับพันละ ๕ นั่นเอง ส่วนการคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ในประการอื่น ๆ คงเป็นไปเช่นเดิม ฉะนั้นหลักเกณฑ์การประเมินในมาตรานี้จึงมีอยู่ ๒ ประการคือ

๑. คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ จากเงินได้สุทธิ

๒. คำนวณภาษีตามอัตราร้อยละ ๐.๕ สำหรับผู้มีเงินได้ตั้งแต่ ๑๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป จากยอดเงินได้พึงประเมิน ต่อจากนี้จะได้กล่าวถึงวิธีการประเมินตามหลักเกณฑ์ข้อที่ ๑ ซึ่งมีสาระสำคัญดังนี้

๑. เงินได้พึงประเมินก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ตั้ง

๒. หักด้วยค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนออกแล้วเหลือเป็นเงินได้สุทธิ

๓. แล้วนำเงินได้สุทธินั้นไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้

ตัวอย่าง นาย ก. คนโสดมีเงินได้ประเภทเงินเดือนทั้งปี ๑๒,๐๐๐ บาท จะต้องเสียภาษีเท่าใด

<u>วิธีประเมิน</u>	เงินได้พึงประเมิน	=	๑๒,๐๐๐.๐๐	บาท
	หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๔๐๐.๐๐	,,
	เหลือ	=	๙,๖๐๐.๐๐	,,
	หักลดหย่อน	=	๔,๐๐๐.๐๐	,,
	เงินได้สุทธิ	=	๕,๖๐๐.๐๐	,,
	ภาษี	=	๕๖๐.๐๐	,,
นาย ก. จะต้องเสียภาษี			๕๖๐.๐๐	บาท

วิธีนี้เป็นการประเมินตามหลักเกณฑ์ข้อที่ ๑ ส่วนหลักเกณฑ์ข้อที่ ๒ นั้นมีดังนี้คือ ถ้าการคำนวณภาษีตามข้อที่ ๑ แล้วไม่ได้ภาษีหรือได้น้อยกว่า การเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๐.๕ ของยอดเงินได้พึงประเมินแล้ว ต้องนำหลักเกณฑ์ข้อที่ ๒ มาใช้ ทั้งนี้ใช้ประเมินสำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ ๑๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป

ตัวอย่าง นาย ข. มีภริยา และบุตรชอบด้วยกฎหมาย ๕ คน มีเงินได้ประเภทเงินเดือนทั้งปี ๑๒,๐๐๐ บาท จะต้องเสียภาษีเท่าใด

การประเมินใช้วิธีตามหลักเกณฑ์ข้อ ๑ ก่อน คือ

เงินได้พึงประเมิน	=	๑๒,๐๐๐.๐๐ บาท
หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๔๐๐.๐๐ ,,
คงเหลือ	=	๙,๖๐๐.๐๐ ,,
หักลดหย่อนส่วนตัว ๔,๐๐๐		
ภริยา ๒,๐๐๐		
บุตร ๕ คน ๕,๐๐๐	=	๑๑,๐๐๐.๐๐ บาท
เหลือเป็นเงินได้สุทธิ		– บาท

เมื่อเป็นเช่นนี้การประเมินตามหลักข้อที่ ๑ จึงไม่มีภาษีจะต้องเสีย แต่ผู้มีเงินได้นี้จะต้องเสียภาษีเพราะมีเงินได้เข้าหลักเกณฑ์ข้อที่ ๒ คือมีเงินได้พึงประเมินเกิน ๑๐,๐๐๐ บาท ฉะนั้นจึงต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ ๐.๕ ของเงินได้พึงประเมิน ๑๒,๐๐๐ บาท เป็นภาษี ๖๐ บาท

การที่จะนำหลักเกณฑ์ข้อที่ ๒ มาใช้คำนวณนั้น จะต้องมีองค์ประกอบ ๒ ประการ คือ

๑. เป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินรวมกัน ตั้งแต่ ๑๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป และ

๒. การประเมินตามหลักเกณฑ์ข้อที่ ๑ ได้ภาษีที่น้อยกว่าหรือไม่มีภาษีต้องเสียเลย

ถ้านอกจาก ๒ ประการนี้ จะนำเอาหลักเกณฑ์ข้อ ๒ นี้มาคำนวณไม่ได้

หลักเกณฑ์ และวิธีการประเมินภาษีเงินได้ ตามมาตรา ๔๘ มีย่อ ๆ เพียงเท่านี้ ส่วนการประเมินในกรณีอื่นที่มีวิธีการคำนวณแตกต่างไปกว่านี้จะได้กล่าวในลำดับต่อไป

การประเมินภาษีเงินได้ที่นายจ้างออกภาษีแทนให้

ลำดับต่อไปนี้จะกล่าวถึงการประเมินภาษีเงินได้ที่นายจ้างออกภาษีแทนลูกจ้างหรือพนักงานของตน ซึ่งแบ่งออกได้เป็น ๒ กรณีด้วยกัน กล่าวคือ

๑. ออกให้เพียงบางส่วน ซึ่งหมายถึงออกให้เป็นเพียงจำนวนหนึ่งโดยเฉพาะ ส่วนที่เกินกว่านั้น ผู้มีเงินได้ต้องเสียเอง

๒. ออกให้ทั้งสิ้น หมายถึงการออกให้ทั้งหมดไม่ว่าการคำนวณภาษีจะได้ผลลัพธ์มากน้อยสักเพียงใดก็ตาม นายจ้างต้องรับภาระการเสียภาษีนี้แทนผู้เสียภาษีทั้งสิ้น

ตัวอย่างการออกภาษีให้เพียงบางส่วนตามกรณีที่ ๑

นาย ก. เป็นลูกจ้างบริษัทไทยค้า จำกัด ได้รับเงินเดือนทั้งปีเป็นเงิน ๑๔,๔๐๐ บาท โบนัส ๕,๕๐๐ บาท นายจ้างออกภาษีให้ ๕๐๐ บาท นาย ก. มีภรรยาและบุตรผู้เยาว์ ๑ คน จะต้องเสียภาษีเป็นเงินเท่าใด

วิธีประเมิน

เงินเดือน + เงินโบนัส + ภาษีนายจ้างออกให้ เป็นเงินได้พึงประเมินก่อน

หักรายจ่าย	=	๒๐,๔๐๐.๐๐	บาท
หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๔,๐๘๐.๐๐	,,
เหลือเป็นเงินที่หักค่าใช้จ่ายแล้ว	=	๑๖,๓๒๐.๐๐	,,
หักลดหย่อน ส่วนตัว ๔,๐๐๐ บาท			
ภริยา ๒,๐๐๐ บาท			
บุตร ๑ คน ๑,๐๐๐ บาท รวม	=	๗,๐๐๐.๐๐	,,
เงินได้สุทธิ	=	๙,๓๒๐.๐๐	,,
ภาษีอัตราร้อยละ ๑๐	=	๙๓๒.๐๐	,,
ภาษีหัก ณ ที่จ่ายนำส่งแล้ว	=	๕๐๐.๐๐	,,
เรียกเก็บเพิ่มเติม	=	๔๓๒.๐๐	,,
ผลลัพธ์ นาย ก. จะต้องเสียภาษีเองเป็นเงิน	=	๔๓๒.๐๐	บาท

ตัวอย่างการออกภาษีแทนให้ทั้งสิ้นตามกรณีที่ ๒

นาย ข. เป็นข้าราชการพลเรือน กรมสรรพากร มีเงินได้จากเงินเดือนทั้งปี ๑๔,๔๐๐.๐๐ บาท มีภริยาและบุตรผู้เยาว์ ๑ คน ในกรณีนี้นายจ้าง คือ กรมสรรพากร ยอมออกภาษีให้ทั้งสิ้น นาย ข. จะต้องเสียภาษีเป็นเงินเท่าใด

ขั้นที่ ๑	เงินได้พึงประเมิน	=	๑๔,๔๐๐.๐๐	บาท
	หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๒๘๐.๐๐	,,
	คงเหลือ	=	๑๑,๕๒๐.๐๐	,,
	หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐	,,
	เหลือเงินได้สุทธิ	=	๔,๕๒๐.๐๐	,,
	ภาษีร้อยละ ๑๐	=	๔๕๒.๐๐	,,
	ภาษีที่นายจ้างออกให้ครั้งที่ ๑	=	๔๕๒.๐๐	บาท

ขั้นที่ ๒ นำเอาภาษีที่นายจ้างออกให้ที่คำนวณได้มารวมกับเงินได้ทั้งปี

๑๔,๔๐๐.๐๐ + ๔๕๒.๐๐	=	๑๔,๘๕๒.๐๐	บาท
หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๙๗๐.๔๐	,,
เหลือ	=	๑๑,๘๘๑.๖๐	,,
หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐	,,
เงินได้สุทธิ	=	๔,๘๘๑.๖๐	,,
ภาษีร้อยละ ๑๐	=	๔๘๘.๑๖	,,
ภาษีที่นายจ้างออกให้ครั้งที่ ๒ เพิ่มขึ้นอีก	=	๔๘๘.๑๖–๔๕๒	,,
	=	๓๖.๑๖	บาท

ขั้นที่ ๓ นำเอาภาษีออกให้ครั้งที่ ๒ รวมกับเงินได้ทั้งปี

๑๔,๔๐๐.๐๐ + ๔๘๘.๑๖	=	๑๔,๘๘๘.๑๖	บาท

หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๙๗๗.๖๓ บาท
เหลือ	=	๑๑,๙๑๐.๕๒ ,,
หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐ ,,
เงินได้สุทธิ	=	๔,๙๑๐.๕๒ ,,
ภาษีร้อยละ ๑๐	=	๔๙๑.๐๕ ,,
ภาษีนายจ้างออกให้ครั้งที่ ๓ เพิ่มขึ้นอีก	=	๔๙๑.๐๕−๔๘๘.๑๖
	=	๒.๘๙ บาท

ขั้นที่ ๔ นำเอาภาษีออกให้ครั้งที่ ๓ รวมกับเงินที่ได้ทั้งปี

๑๔,๔๐๐.๐๐ + ๔๙๑.๐๕	=	๑๔,๘๙๑.๐๕ บาท
หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๙๗๘.๒๑ ,,
เหลือ	=	๑๑,๙๑๒.๘๔ ,,
หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐ ,,
เงินได้สุทธิ	=	๔,๙๑๒.๘๔ ,,
ภาษีร้อยละ ๑๐	=	๔๙๑.๒๘ ,,
ภาษีที่นายจ้างออกให้ครั้งที่ ๔ เพิ่มขึ้น	=	๔๙๑.๒๘−๔๙๑.๐๕
	=	.๒๓ บาท

ขั้นที่ ๕ นำเอาภาษีที่ออกให้ครั้งที่ ๔ รวมกับเงินได้ทั้งปี

๑๔,๔๐๐.๐๐ + ๔๙๑.๒๘	=	๑๔,๘๙๑.๒๘ บาท
หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๙๗๘.๒๖ ,,
เหลือ	=	๑๑,๙๑๓.๐๒ ,,
หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐ ,,
เงินได้สุทธิ	=	๔,๙๑๓.๐๒ ,,
ภาษีร้อยละ ๑๐	=	๔๙๑.๓๐ ,,
นายจ้างออกภาษีให้ครั้งที่ ๕ เพิ่มขึ้น	=	๔๙๑.๓๐−๔๙๑.๒๘
	=	.๐๒ บาท

ในขั้นที่ ๕ นี้ถือว่าการคำนวณได้สิ้นสุดลงแล้ว เพราะส่วนที่เพิ่มขึ้นนี้ไม่สามารถจะนำมาคำนวณตัวเองได้อีก แม้ว่าจะนำไปคำนวณผลลัพธ์ที่ได้ใหม่ก็คงเท่ากับผลลัพธ์ที่ได้จากการคำนวณในขั้นที่ ๕ ตามตัวอย่างนี้

๑๔,๔๐๐.๐๐ + ๔๙๑.๓๐	=	๑๔,๘๙๑.๓๐ บาท
หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๙๗๘.๒๖ ,,
เหลือ	=	๑๑,๙๑๓.๐๔ ,,
หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐ ,,
เงินได้สุทธิ	=	๔,๙๑๓.๐๔ ,,
ภาษีร้อยละ ๑๐	=	๔๙๑.๓๐ ,,

จะเห็นได้ว่าผลลัพธ์ในขั้นนี้จะเท่ากันกับที่คำนวณได้ในขั้นที่ ๕ จึงเป็นอันว่าเราทราบได้ว่า นาย ข. จะต้องเสียภาษีเงินได้ ๔๙๑.๓๐ บาท โดยกรมสรรพากรเป็นผู้ออกแทนให้ทั้งหมด

การประเมินในกรณีนี้ต้องเสียเวลามาก สร้างความลำบากให้แก่ผู้ประเมิน ประกอบกับผู้มีเงินได้พึงประเมินประเภทนี้มีจำนวนมาก เพื่อแบ่งเบาภาระการประเมินให้ง่ายขึ้นและประหยัดเวลา กรมสรรพากรจึงได้คิดสูตรสำเร็จในการคำนวณหาภาษีนายจ้างออกให้ ซึ่งถือเป็นประโยชน์เพิ่มอย่างหนึ่ง ดังตัวอย่างต่อไปนี้

การประเมินโดยใช้สูตรสำเร็จ

เงินได้พึงประเมิน ๑๔,๔๐๐.๐๐ – ผลลบตามสูตร ๘,๗๕๐.๐๐

$$= ๕,๖๕๐.๐๐ \times \frac{๒}{๒๓}$$

หรือคำนวณตามใบแนบ = ๔๙๑.๓๐ บาท

วิธีประเมิน นำเอาภาษีออกให้ที่คำนวณจากสูตรสำเร็จ รวมกับเงินได้ทั้งปี

๑๔,๔๐๐.๐๐ + ๔๙๑.๓๐	=	๑๔,๘๙๑.๓๐
หักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐	=	๒,๙๗๘.๒๖
เหลือ	=	๑๑,๙๑๓.๐๔

หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐
เงินได้สุทธิ	=	๔,๙๑๓.๐๔
ภาษีร้อยละ ๑๐	=	๔๙๑.๓๐

ข้อควรสังเกต ในการประเมินที่ถูกต้องนั้นผลลัพธ์ภาษีที่ได้นี้จะต้องเท่ากันกับผลลัพธ์ที่คำนวณได้ตามสูตรสำเร็จเสมอ ถ้าหากไม่เท่ากันแสดงว่าการคำนวณภาษีตามสูตรหรือการประเมินคลาดเคลื่อน ซึ่งได้อาศัยเป็นหลักเกณฑ์และวิธีการทดสอบการประเมินไปด้วย

อนึ่ง ได้มีผู้สงสัยว่าถ้าไม่ต้องอาศัยสูตรสำเร็จโดยจะคำนวณตามวิธีธรรมดาเป็นชั้น ๆ ไป กี่ครั้งจึงจะถือว่าสิ้นสุดได้ผลลัพธ์ที่แน่นอน อันนี้ขอเรียนชี้แจงว่าไม่มีเกณฑ์จำนวนที่แน่นอน ทั้งนี้ย่อมขึ้นอยู่กับจำนวนภาษีที่นายจ้างออกให้คือ ถ้าออกให้มากก็ต้องคำนวณมากครั้ง ถ้าออกให้น้อยก็คำนวณน้อยครั้ง เพราะผลต่างที่คำนวณได้แต่ละครั้งจะค่อย ๆ ลดน้อยลง จนถึงจุดอิ่มตัว ซึ่งถือว่าการคำนวณภาษีซ้อนภาษีได้สิ้นสุดลงแล้ว

นอกจากวิธีที่ชี้แจงมาแล้ว ก็ยังมีวิธีการประเมินอีกอย่างหนึ่งที่สร้างความยุ่งยากให้แก่ผู้ประเมินมิใช่น้อย เพราะต้องมาคำนวณกันหลายครั้งหลายหนกว่าจะได้ยอดเงินภาษีที่จะเรียกเก็บ นั่นคือ

"ประเมินโดยวิธีเฉลี่ยภาษี"

การประเมินภาษีเงินได้โดยวิธีเฉลี่ย

วิธีการประเมินเฉลี่ยนี้เกิดขึ้นเนื่องจากเหตุ ๓ ประการ กล่าวคือ

๑. เป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินจากส่วนที่ต้องเสียเอง และจากส่วนที่นายจ้างยอมออกภาษีให้ทั้งสิ้น หรือ

๒. เป็นผู้มีเงินได้จากส่วนที่นายจ้างแห่งหนึ่งยอมออกภาษีให้เพียงบางส่วน และจากส่วนที่นายจ้างอีกแห่งหนึ่งยอมออกภาษีให้ทั้งสิ้น หรือ

๓. เป็นผู้มีเงินได้จากส่วนที่นายจ้างยอมออกภาษีให้ทั้งสิ้นเหมือนกันทุกแห่ง

เมื่อมีเหตุเกิดขึ้นจะเป็นกรณีใดก็ตามใน ๓ ประการนี้ การประเมินเรียกเก็บย่อมต้องอาศัยการเฉลี่ยภาษีออกเป็นส่วน ๆ มากบ้างน้อยบ้างตามประเภท และจำนวนเงินได้พึงประเมินนั้น เพื่อให้เป็นธรรมแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ต่อจากนี้จะได้นำตัวอย่างในกรณีที่ ๑ และที่ ๒ ซึ่งมีวิธีประเมินเหมือนกันมาแสดงเป็นตัวอย่างที่ ๑ คือ

นาย ก. คนโสด มีเงินได้จากบำนาญทั้งปี ๘,๕๐๐ บาท มีเงินเดือนจากบริษัทไทยการค้า จำกัด ๑๒,๐๐๐ บาท นายจ้างออกภาษีให้ ๕๐๐ บาท และมีเงินปันผลจากบริษัทปูนซีเมนต์ไทย จำกัด อีก ๘๐๐ บาท นาย ก. จะต้องเสียโดยส่วนเฉลี่ยแห่งละเท่าใด

วิธีประเมิน ขั้นที่ ๑ นำเอาเงินบำนาญซึ่งทางราชการยอมออกภาษีแทนให้ทั้งสิ้นมาคำนวณหาภาษีออกให้จากสูตรสำเร็จ เมื่อได้ผลลัพธ์เท่าใด ให้นำไปรวมกับเงินบำนาญเพื่อคำนวณภาษีในขั้นที่ ๒

เงินบำนาญ ๘,๕๐๐ บาท หักด้วยผลลบตามสูตร ๕,๐๐๐ บาท เหลือ ๓,๕๐๐ บาท

แล้วคูณด้วย $\frac{๒}{๒๓}$ หรือคำนวณตามใบแนบ ผลลัพธ์ = ๒๙๕.๖๕ บาท บำนาญ

๘,๕๐๐ + ภาษีที่คำนวณจากสูตร ๒๙๕.๖๕ = ๘,๗๙๕.๖๕ บาท

ขั้นที่ ๒ นำเอาเงินได้มาพึงประเมินตาม ม. ๔๐ (๑) มาหักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐

เงินบำนาญ ๘,๗๙๕.๖๕ หักค่าใช้จ่ายแล้วคงเหลือ ๖,๙๕๖.๕๒ เงินเดือน + ภาษีนายจ้างออกให้ ๑๒,๕๐๐ หักค่าใช้จ่ายแล้วคงเหลือ = ๙,๙๒๐.๐๐ บาท

ม. ๔๐ (๔) เงินปันผล	=	๘๐๐.๐๐ บาท
รวม	=	๑๗,๖๗๖.๕๒ ,,
หักลดหย่อน	=	๔,๐๐๐.๐๐ ,,
เงินได้สุทธิ	=	๑๓,๖๗๖.๕๒ ,,
ภาษี	=	๑,๕๗๗.๙๕ ,,

ส่วนเฉลี่ยทางบำนาญ $\frac{๑,๔๗๗.๙๕ \times ๖,๙๕๖.๕๒}{๑๗,๒๗๖.๕๖}$ = ๕๙๑.๖๔ บาท

ส่วนเฉลี่ยเงินเดือนบริษัท $\frac{๑,๔๗๗.๙๕ \times ๙,๙๒๐.๐๐}{๑๗,๒๗๖.๕๖}$ = ๘๒๙.๔๒ บาท

ส่วนเฉลี่ยเงินปันผล $\frac{๑,๔๗๗.๙๕ \times ๘๐๐.๐๐}{๑๗,๒๗๖.๕๖}$ = ๖๖.๘๙ บาท

ขั้นที่ ๓ นำเอาภาษีจากส่วนเฉลี่ยเฉพาะทางบำนาญมารวมกับเงินบำนาญแล้วหักด้วยค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐ ทั้งนี้เพราะว่าทางราชการยอมให้ถือเอาภาษีในส่วนเฉลี่ยจากการประเมินในขั้นที่ ๒ เป็นประโยชน์เพิ่ม จึงจำต้องถือเอาภาษี ๕๙๑.๖๔ บาท เป็นภาษีที่นายจ้างออกให้ สำหรับเงินได้ส่วนอื่นคงถือตามยอดเดิม

บำนาญ ๘,๔๐๐ + ภาษี ๕๙๑.๖๔ = ๘,๙๙๑.๖๔ หักค่าใช้จ่ายเหลือ = ๗,๑๙๕.๓๑

เงินเดือนบริษัทหักค่าใช้จ่ายเหลือ	= ๙,๙๒๐.๐๐
เงินปันผล	= ๘๐๐.๐๐
รวม	= ๑๗,๙๐๕.๓๑
หักลดหย่อน	= ๔,๐๐๐.๐๐
เงินได้สุทธิ	= ๑๓,๙๐๕.๓๑
ภาษี	= ๑,๕๐๗.๖๙

ส่วนเฉลี่ยทางบำนาญ $\frac{๑,๕๐๗.๖๙ \times ๗,๑๙๕.๓๑}{๑๗,๙๐๕.๓๑}$ = ๖๐๕.๐๓ บาท

ส่วนเฉลี่ยเงินเดือน $\frac{๑,๕๐๗.๖๙ \times ๙,๙๒๐.๐๐}{๑๗,๙๐๕.๓๑}$ = ๘๗๕.๓๐ บาท

ส่วนเฉลี่ยเงินปันผล $\frac{๑,๕๐๗.๖๙ \times ๘๐๐.๐๐}{๑๗,๙๐๕.๓๑}$ = ๖๗.๓๖ บาท

ผลลัพธ์ ทางราชการต้องออกภาษีให้ ๖๐๕.๐๓ บาท

สำหรับทางส่วนตัวต้องเสียภาษีเองนั้น รวม ๒ ทาง เป็นเงิน ๙๐๒.๖๖ บาท นายจ้างยอมออกภาษีให้โดยวิธี ณ ที่จ่าย ๔๐๐ บาท คงเรียกเก็บเพิ่มเติมอีก ๕๐๒.๖๖ บาท

ตัวอย่างวิธีการประเมินเฉลี่ยตามกรณีที่ ๓

นาย ข. คนโสด ได้รับเงินบำนาญจากกระทรวงการคลังทั้งปี ๕,๕๐๐ บาท และมีเงินเดือนจากการไฟฟ้ายันฮี ๑๒,๐๐๐ บาท นาย ข. จะต้องเสียภาษีโดยส่วนเฉลี่ยเป็นเงินเท่าใด

วิธีประเมิน

ขั้นที่ ๑ นำเอาเงินได้ทั้ง ๒ ทางมาคำนวณหาภาษีออกให้จากสูตรสำเร็จ

บำนาญ ๕,๕๐๐ − ๕,๐๐๐ = ๕๐๐ × ๒/๒๓ หรือคำนวณตามใบแนบ

= ๔๓.๔๐ บาท

การไฟฟ้ายันฮี ๑๒,๐๐๐ − ๕,๐๐๐ = ๗,๐๐๐ × ๒/๒๓ หรือคำนวณตามใบแนบ

= ๖๐๘.๗๐ บาท

ขั้นที่ ๒ นำภาษีที่นายจ้างออกให้รวมกับเงินได้ของแต่ละฝ่ายแล้วหักด้วยค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐ และคำนวณหาภาษี

บำนาญ ๕,๕๐๐ + ๔๓.๔๐ = ๕,๕๔๓.๔๐ หักค่าใช้จ่ายแล้วเหลือ = ๔,๔๓๕.๐๔

การไฟฟ้ายันฮี ๑๒,๐๐๐ + ๖๐๘.๗๐ = ๑๒,๖๐๘.๗๐ หักค่าใช้จ่ายแล้วเหลือ = ๑๐,๐๘๖.๙๖

รวม	= ๑๔,๕๒๒.๐๐
หักลดหย่อน	= ๔,๐๐๐.๐๐
เงินได้สุทธิ	= ๑๐,๕๒๒.๐๐
ภาษี	= ๑,๐๖๗.๘๖

ส่วนเฉลี่ยทางบำนาญ (๑,๐๖๗.๘๖ × ๔,๔๓๕.๐๔) / ๑๔,๕๒๒.๐๐ = ๓๒๖.๑๓

ส่วนเฉลี่ยทางการไฟฟ้ายันฮี (๑,๐๖๗.๘๖ × ๑๐,๐๘๖.๙๖) / ๑๔,๕๒๒.๐๐ = ๗๔๑.๗๓

ขั้นที่ ๓ นำเอาภาษีโดยส่วนเฉลี่ยของบำนาญมารวมกับเงินบำนาญ แล้วหักด้วยค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐ ทั้งนี้เพราะราชการยอมให้ถือเอาภาษีที่คำนวณได้จากขั้นที่ ๒ เป็นประโยชน์เพิ่ม ส่วนทางองค์การยอมให้ถือภาษีที่คำนวณได้จากสูตรในขั้นที่ ๑ เป็นประโยชน์เพิ่มเท่านั้น ฉะนั้นการประเมินในขั้นที่ ๓ นี้จึงมิต้องนำภาษีโดยส่วนเฉลี่ยของการไฟฟ้ายันฮีมารวมอีก

วิธีประเมิน บำนาญ ๕,๕๐๐ + ๓๒๖.๑๓ = ๕,๘๒๖.๑๓ หักค่าใช้จ่ายแล้ว

= ๔,๖๖๐.๙๐

การไฟฟ้ายันฮีหักค่าใช้จ่ายแล้ว = ๑๐,๐๘๖.๙๖

รวม = ๑๔,๗๔๗.๘๖

หักลดหย่อน = ๔,๐๐๐.๐๐

เงินได้สุทธิ = ๑๐,๗๔๗.๘๖

ภาษี = ๑,๐๙๗.๒๒

ส่วนเฉลี่ยทางบำนาญ $\frac{๑,๐๙๗.๒๒ \times ๔,๖๖๐.๙๑}{๑๔,๗๔๗.๘๖}$

= ๓๔๖.๗๖

ส่วนเฉลี่ยทางการไฟฟ้ายันฮี $\frac{๑,๐๙๗.๒๒ \times ๑๐,๐๘๖.๙๖}{๑๔,๗๔๗.๘๖}$

= ๗๕๐.๔๖

ผลลัพธ์ นาย ข. เสียภาษีในส่วนบำนาญโดยวิธีเบ็ดหักผลักส่ง ๓๔๖.๗๖ บาท

เสียภาษีในส่วนเงินเดือนโดยนายจ้างออกให้ ๗๕๐.๔๖ บาท

และในลำดับสุดท้ายจะขอกล่าวถึงการประเมินโดยวิธีเฉลี่ยค่าใช้จ่าย ๒๐,๐๐๐ บาท ตามเกณฑ์บังคับแห่งบทบัญญัติมาตรา ๔๒ ทวิ

การประเมินโดยวิธีเฉลี่ยค่าใช้จ่าย ๒๐,๐๐๐ บาท

ในการประเมินภาษีโดยวิธีเฉลี่ยนั้นในบางกรณี การที่จะได้ยอดเงินภาษีที่นำมาเฉลี่ยนั้น จะต้องผ่านการเฉลี่ยค่าใช้จ่ายภายในวงเงิน ๒๐,๐๐๐ บาทเสียก่อน ทั้งนี้

เนื่องจากข้อความตามนัยมาตรา ๔๒ ทวิ ซึ่งบัญญัติว่า เงินได้พึงประเมินตามความในมาตรา ๔๐ (๑) และ (๒) ยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ ๒๐ แต่รวมกันต้องไม่เกิน ๒๐,๐๐๐ บาท

ฉะนั้น ค่าใช้จ่ายร้อยละ ๒๐ นี้คงใช้หักกับเงินได้ตาม ม. ๔๐ (๑) และ (๒) รวมกันไม่เกิน ๑๐๐,๐๐๐ บาท หากมีเงินได้สูงกว่านี้ คงหักให้เพียง ๒๐,๐๐๐ บาท สำหรับผู้มีเงินได้ตาม ม. ๔๐ (๑) และ (๒) หลายทางซึ่งเมื่อรวมกันแล้วมีจำนวนเกินกว่า ๑๐๐,๐๐๐ บาท การจะนำเงินได้พึงประเมินไปคำนวณหักค่าใช้จ่ายภายในวงเงิน ๒๐,๐๐๐ บาท ย่อมจะต้องผ่านการเฉลี่ยค่าใช้จ่ายเสียก่อนตามจำนวนมากน้อยของเงินได้แต่ละส่วน ดังวิธีการต่อไปนี้

$$\frac{\text{๒๐,๐๐๐} \times \text{เงินได้พึงประเมินของแต่ละส่วน}}{\text{เงินได้พึงประเมินทั้งสิ้น}}$$

เมื่อได้ผลลัพธ์เท่าใดให้นำไปหักจากเงินได้พึงประเมินของแต่ละส่วน ผลที่เหลือคือเงินได้พึงประเมินที่หักค่าใช้จ่ายแล้ว ซึ่งจะนำไปคำนวณภาษีโดยส่วนเฉลี่ยตามวิธีที่ได้เรียนให้ทราบแล้ว

ตัวอย่างการประเมิน

นาย ก. มีภริยาและบุตร ๑ คน เป็นข้าราชการบำนาญ โดยได้รับเงินบำนาญ ๕๗,๐๐๐ บาท มีเงินเดือนจากองค์การแห่งหนึ่ง ๘๕,๐๐๐ บาท และมีเบี้ยประชุมกรรมการบริษัท ๔,๕๐๐ บาท

รายละเอียด เงินบำนาญ ราชการออกภาษีให้ทั้งสิ้น

เงินเดือน องค์การออกภาษีให้ทั้งสิ้นเฉพาะส่วนที่เกิดจากเงินได้ที่องค์การเป็นผู้จ่ายให้เท่านั้น

เบี้ยประชุมกรรมการบริษัท ผู้มีเงินได้ต้องเสียภาษีเอง

นาย ก. จะต้องเสียภาษีโดยส่วนเฉลี่ยเป็นเงินเท่าใด

วิธีการประเมิน

ขั้นที่ ๑ นำเงินได้ทางบำนาญ และ องค์การมาคำนวณหาภาษีนายจ้างออกให้จาก สูตรสำเร็จ แล้วนำไปรวมกับเงินได้ของแต่ละส่วน

บำนาญ ๕๗,๐๐๐ − ๑๑,๖๓๔.๖๑ = ๔๕,๓๖๕.๓๙ × $\frac{๑๓}{๑๑๒}$ หรือคำนวณตาม ใบแนบ = ๕,๒๖๕.๖๓ บาท บำนาญ ๕๗,๐๐๐ + ภาษี ๕,๒๖๕.๖๓ = ๖๒,๒๖๕.๖๓ บาท

เงินเดือน ๘๕,๐๐๐ − ๒๒,๘๑๒.๕๐ = ๖๒,๑๘๗.๕๐ × $\frac{๑๖}{๑๐๙}$ หรือคำนวณตาม ใบแนบ = ๙,๑๒๘.๔๔ บาท เงินเดือน ๘๗,๐๐๐ + ๙,๑๒๘.๔๔ = ๙๔,๑๒๘.๔๔ บาท

ขั้นที่ ๒ นำเงินได้ตาม ม. ๔๐ (๑) และ (๒) มารวมกันเพื่อคำนวณหาส่วนเฉลี่ยจากค่าใช้จ่าย ๒๐,๐๐๐ บาท

บำนาญ	๖๒.๒๖๕.๖๓	บาท
เงินเดือน	๙๔,๑๒๘.๔๔	บาท
เบี้ยประชุม	๔,๕๐๐.๐๐	บาท
รวม	๑๖๐,๘๙๔.๐๗	บาท
หักค่าใช้จ่าย	๒๐,๐๐๐.๐๐	บาท
เหลือ	๑๔๐,๘๙๔.๐๗	บาท

บำนาญ $\frac{๒๐,๐๐๐ \times ๖๒,๒๖๕.๖๓}{๑๖๐,๘๙๔.๐๗}$ = ๗,๗๓๙.๙๖ บาท

เงินเดือน $\frac{๒๐,๐๐๐ \times ๙๔,๑๒๘.๔๔}{๑๖๐,๘๙๔.๐๗}$ = ๑๑,๗๐๐.๖๗ บาท

เบี้ยประชุม $\frac{๒๐,๐๐๐ \times ๔,๕๐๐}{๑๖๐,๘๙๔.๐๗}$ = ๕๕๙.๓๗ บาท

บำนาญ ๖๒,๒๖๕.๖๓ − ๗,๗๓๙.๙๖ = ๕๔,๕๒๕.๖๗ บาท

เงินเดือน ๙๔,๑๒๘.๔๔ – ๑๑,๗๐๐.๖๗ = ๘๒,๔๒๗.๗๗ บาท

เบี้ยประชุม ๔,๕๐๐ – ๕๕๙.๓๗ = ๓,๙๔๐.๖๓ บาท

ขั้นที่ ๓ นำเงินได้ที่หักค่าใช้จ่ายแล้วมาคำนวณภาษีและเฉลี่ยออกเป็นส่วน ๆ

บำนาญ	=	๕๔,๕๒๕.๖๗	บาท
เงินเดือน	=	๘๒,๔๒๗.๗๗	บาท
เบี้ยประชุม	=	๓,๙๔๐.๖๓	บาท
รวม	=	๑๔๐,๘๙๔.๐๗	บาท
หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐	บาท
เงินได้สุทธิ	=	๑๓๓,๘๙๔.๐๗	บาท
ภาษี	=	๒๐,๙๗๘.๘๑	บาท

เฉลี่ยทางบำนาญ $\frac{๒๐,๙๗๘.๘๑ \times ๕๔,๕๒๕.๖๗}{๑๔๐,๘๙๔.๐๗}$ = ๘,๑๑๘.๗๗ บาท

เฉลี่ยเงินเดือน $\frac{๒๐,๙๗๘.๘๑ \times ๘๒,๔๒๗.๗๗}{๑๔๐,๘๙๔.๐๗}$ = ๑๒,๒๗๓.๓๐ บาท

เฉลี่ยเบี้ยประชุม $\frac{๒๐,๙๗๘.๘๑ \times ๓,๙๔๐.๖๓}{๑๔๐,๘๙๔.๐๗}$ = ๕๘๖.๗๔ บาท

ขั้นที่ ๔ นำเอาภาษีโดยส่วนเฉลี่ยทางบำนาญไปรวมกับเงินบำนาญ เพราะราชการยอมให้ถือว่าภาษีจำนวนนี้เป็นประโยชน์เพิ่มอันจะนำไปรวมคำนวณภาษีได้อีกครั้ง ส่วนทางองค์การยอมถือเอาภาษีที่คำนวณจากสูตรในขั้นที่ ๑ เป็นประโยชน์เพิ่มเท่านั้น จึงมิต้องนำภาษีที่เฉลี่ยได้ในขั้นนี้มารวมอีก และเงินได้ทางเบี้ยประชุมก็คงถือเอายอดเงินได้เดิม เมื่อได้ปฏิบัติตามกล่าวแล้ว ต้องเฉลี่ยค่าใช้จ่ายอีกครั้ง เพื่อจะได้นำยอดเงินได้ที่หักค่าใช้จ่ายแล้ว ไปคำนวณภาษีในขั้นที่ ๕ ซึ่งถือว่าเป็นการสิ้นสุดของการประเมินแล้ว

บำนาญ ๕๗,๐๐๐ + ๘,๑๑๘.๗๗ = ๖๕,๑๑๘.๗๗ บาท

เงินเดือน = ๙๔,๑๒๘.๔๔ บาท

เบี้ยประชุม = ๔,๕๐๐.๐๐ บาท

รวม	=	๑๖๓,๗๔๗.๒๑	บาท
หักค่าใช้จ่าย	=	๒๐,๐๐๐.๐๐	บาท
เหลือ	=	๑๔๓,๗๔๗.๒๑	บาท

เฉลี่ยค่าใช้จ่ายทางบำนาญ $\frac{๒๐,๐๐๐ \times ๖๕,๑๑๘.๗๗}{๑๖๓,๗๔๗.๒๑}$ = ๗,๙๕๓.๕๗ บาท

เฉลี่ยค่าใช้จ่ายเงินเดือน $\frac{๒๐,๐๐๐ \times ๙๔,๑๒๘.๔๔}{๑๖๓,๗๔๗.๒๑}$ = ๑๑,๔๙๖.๗๘ บาท

เฉลี่ยค่าใช้จ่ายเบี้ยประชุม $\frac{๒๐,๐๐๐ \times ๔,๕๐๐}{๑๖๓,๗๔๗.๒๑}$ = ๕๔๙.๖๕ บาท

บำนาญ ๖๕,๑๑๘.๗๗ – ๗,๙๕๓.๕๗	=	๕๗,๑๖๕.๒๐	บาท
เงินเดือน ๙๔,๑๒๘.๔๔ – ๑๑,๔๙๖.๗๘	=	๘๒,๖๓๑.๖๖	บาท
เบี้ยประชุม ๔,๕๐๐.๐๐ – ๕๔๙.๖๕	=	๓,๙๕๐.๓๕	บาท

ขั้นที่ ๕ นำเงินได้ที่หักค่าใช้จ่ายแล้วมารวมคำนวณหาภาษี แล้วเฉลี่ยเรียกเก็บไปเป็นส่วน ๆ

บำนาญ	=	๕๗,๑๖๕.๒๐	บาท
เงินเดือน	=	๘๒,๖๓๑.๖๑	บาท
เบี้ยประชุม	=	๓,๙๕๐.๓๕	บาท
รวม	=	๑๔๓,๗๔๗.๒๑	บาท
หักลดหย่อน	=	๗,๐๐๐.๐๐	บาท
เงินได้สุทธิ	=	๑๓๖,๗๔๗.๒๑	บาท
ภาษี	=	๒๑,๕๔๙.๔๔	บาท

เฉลี่ยทางบำนาญ $\frac{๒๑,๕๔๙.๔๕ \times ๕๗,๑๖๕.๒๐}{๑๔๓,๗๔๗.๒๑}$ = ๘,๕๖๙.๗๔ บาท

เฉลี่ยทางเงินเดือนองค์การ $\frac{๒๑,๕๔๙.๔๔ \times ๘๒,๖๓๑.๖๖}{๑๔๓,๗๔๗.๒๑}$ = ๑๒,๓๘๗.๕๐ บาท

เฉลี่ยทางเบี้ยประชุมส่วนตัว $\frac{๒๑,๕๔๙,๔๔ \times ๓,๙๕๐.๒๐}{๑๔๓,๗๔๗.๒๑}$ = ๕๙๒.๒๐ บาท

ผลลัพธ์ นาย ค. ต้องเสียภาษีทางบำนาญ โดยวิธีเบิกหักผลักส่ง เป็นเงิน ๘,๕๖๙.๗๔ บาท

ทางเงินเดือน โดยองค์การผู้เป็นนายจ้างออกให้ เป็นเงิน ๑๒,๓๙๗.๕๐ บาท

และทางเบี้ยประชุมกรรมการบริษัทซึ่งนาย ค. ต้องชำระเอง เป็นเงิน ๕๙๒.๒๐ บาท

ทั้งหมดนี้เป็นการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่ใช้ปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร ฉบับแก้ไขที่ ๑๘ ซึ่งเจ้าพนักงานประเมินจะได้ลงมือประเมินในปีนี้เป็นต้นไป และจากการบรรยายนี้คงจะอำนวยประโยชน์ให้แก่ผู้สนใจในวิชาการแขนงนี้บ้างตามสมควร กระผมขอยุติการบรรยายลงเพียงนี้.

สวัสดี.

หลักเกณฑ์
และวิธีการตรวจสอบภาษีอากร

บรรยายโดย **นายวิโรจน์ เลาหะพันธุ์**
ผู้ตรวจการสรรพากรเอก

ท่านอธิบดีที่เคารพ และท่านผู้มีเกียรติทั้งหลาย

การตรวจสอบภาษีอากรเป็นสิ่งสำคัญและจำเป็นอย่างยิ่ง สำหรับระบบการจัดเก็บภาษีอากรในปัจจุบัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีการค้า เพราะเป็นภาษีประเภทที่ต้องประเมินตนเอง กล่าวคือ ผู้เสียภาษีจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ตาม จะต้องรวบรวมหลักฐานแสดงรายได้ของตน ตลอดจนคิดคำนวณจำนวนภาษีที่ต้องเสีย และนำจำนวนภาษีที่ต้องชำระไปชำระยังอำเภอท้องที่ที่สำนักงานหรือสถานการค้าของตนตั้งอยู่ ฉะนั้นการตรวจสอบแบบแสดงรายการที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นไว้เพื่อให้ทราบว่า ผู้เสียภาษีได้ยื่นภาษีไว้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรหรือไม่จึงเป็นสิ่งจำเป็น การที่จะหวังให้ผู้เสียภาษีเสียภาษีให้โดยถูกต้องนั้นมีน้อยมาก อาจจะเป็นเพราะว่าความรู้ในเรื่องภาษีอากรของประชาชนทั่วไปมีอยู่น้อย หรือความจงใจที่จะเสียภาษีที่มีอยู่ไม่มากก็ได้ ซึ่งปรากฏอยู่ทั่ว ๆ ไปไม่ว่าประเทศใดในโลก

การตรวจสอบภาษีอากรเป็นเครื่องมือสำคัญอีกอย่างหนึ่งในการบริหารงานของกรมสรรพากร เพราะถ้าไม่มีการตรวจสอบภาษีเพื่อลงโทษผู้หลีกเลี่ยง ก็จะทำให้ความสนใจในการยื่นแบบแสดงรายการเงินได้ของประชาชนซึ่งมีอยู่น้อยแล้วยิ่งน้อยลงไปมากกว่าเดิม หรือแม้จะมีการยื่นหรือทำไว้อย่างผิด ๆ โดยนึกเสียว่าถ้ามีการตรวจพบก็จะเสียเพิ่มเติมให้ ถ้าไม่มีการตรวจสอบ ก็จะเป็นประโยชน์แก่ตน ซึ่งไม่ยุติธรรมสำหรับผู้เสียภาษีที่สุจริต

อย่างไรก็ดี การตรวจสอบของเจ้าพนักงานก็มิใช่ว่าจะสามารถป้องกัน และปราบปรามผู้เสียภาษีได้ครบถ้วน การหลีกเลี่ยงภาษีอากรจะมีมากหรือน้อยอยู่ที่ความร่วมมือและความรู้สึกรับผิดชอบในการเสียภาษีของประชาชน หากประชาชนของประเทศใดไม่ให้ความร่วมมือในการเสียภาษีก็เป็นการยากที่การจัดเก็บภาษีของประเทศนั้นจะได้ผลดี

การตรวจสอบภาษีก็เพื่อวัตถุประสงค์ ๒ ประการ กล่าวคือเพื่อให้ทราบว่า

ก. ผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการแล้วหรือไม่

ข. ผู้ที่ได้ยื่นแล้วได้ยื่นไว้ถูกต้องครบถ้วนหรือไม่

การสืบและสอบสวน

ก่อนที่จะสอบสวนให้รู้ได้ว่าผู้เสียภาษีหลีกเลี่ยงภาษีหรือเสียภาษีไว้น้อยกว่าที่ควรนั้น อาจได้หลักฐานหรือเบาะแสมาจาก

ก. ผู้เสียภาษีเอง

ข. การตรวจพบโดยทางราชการสรรพากร

ค. ผู้แจ้งความภายนอก

ก. ผู้เสียภาษี

กรณีนี้มีอยู่น้อยเต็มที จะมีอยู่บ้างก็เฉพาะผู้มีเงินได้ประเภทที่รู้ตัวว่าทางราชการมีทางที่จะสืบสวนรู้ได้ บางรายก็อาจจะแจ้งด้วยตนเอง ถึงการที่ตนเองได้เสียภาษีน้อยกว่าที่ควร ในกรณีเช่นนี้กรมสรรพากรเองก็มีความเห็นใจ และมักจะหาทางผ่อนผันลดหย่อนเงินเพิ่มหรือเบี้ยปรับให้ตามสมควร

ข. การตรวจพบโดยทางราชการสรรพากร

อาจจะเป็นโดยสืบเสาะแสวงหาของเจ้าหน้าที่โดยเฉพาะ หรือจากเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ที่มีอยู่อันสามารถทดสอบยันกันให้ปรากฏได้ กรณีที่ตรวจสอบโดยทางราชการสรรพากรเองนั้น อาจจะกล่าวได้ว่ามีอยู่ ๒ ประเด็นใหญ่ ๆ คือ

(๑) ผู้เสียภาษีไม่ยื่นแบบแสดงรายการและไม่เสียภาษีเลย

(๒) ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการแต่เสียภาษีไว้น้อยกว่าที่ควร

ในทางปฏิบัติราชการสรรพากรจะไม่รอให้ผู้เสียภาษีมาแจ้งตนเองตามข้อ ก. เพราะปกติแล้วจะมีผู้มาแจ้งน้อยตามที่ได้กล่าวมาแล้ว ฉะนั้นเราจึงต้องมีวิธีการที่จะสืบเสาะแสวงหาเพื่อให้ทราบความจริงว่า ผู้ใดไม่ยื่นแบบแสดงรายการและไม่เสียภาษี หรือผู้ใดยื่นแบบแสดงรายการแต่เสียภาษีไว้ไม่ครบถ้วน

แหล่งที่พอจะให้ข้อเท็จจริงดังกล่าวได้คือ

ก. แหล่งนอกราชการสรรพากร

(๑) สมุดโทรศัพท์ Trade Directory เพื่อทราบนามผู้ประกอบการค้า หรือบุคคลซึ่งอยู่ในฐานะที่จะต้องเสียภาษี

(๒) กองหรือแผนกทะเบียนยานพาหนะ กรมตำรวจหรือสถานีตำรวจภูธร โดยเฉพาะคนที่ซื้อรถยนต์ใหม่เพื่อจะได้สืบว่าผู้นั้นมีเงินได้มาจากไหน และได้เสียภาษีเงินได้แล้วหรือไม่

(๓) กองทะเบียนห้างหุ้นส่วนบริษัท กระทรวงเศรษฐการ หรือสำนักงานเศรษฐการจังหวัด เพื่อดูว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ๆ ถึงกำหนดยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีแล้วหรือยัง ถ้าถึงได้ยื่นและเสียภาษีไว้ครบถ้วนหรือไม่

(๔) ส่วนราชการพลเรือนหรือทหาร ที่ทำการก่อสร้าง และได้จ่ายเงินค่าก่อสร้างให้ผู้รับเหมาก่อสร้าง หรือจ่ายซื้อค่าอาหาร วัสดุต่าง ๆ ให้แก่ผู้ประกอบการค้า เช่น แขวงการทาง, ค่ายทหาร, แผนกศึกษาธิการจังหวัด เป็นต้น

(๕) กรมที่ดินหรือแผนกที่ดินประจำจังหวัด เพื่อดูการซื้อขายที่ดิน หรือการจำนำจำนองโดยเอาที่ดินค้ำประกัน ว่าผู้ซื้อที่ดินได้เงินมาจากไหน ได้เสียภาษีครบถ้วนแล้วหรือไม่ และผู้ให้กู้ได้รับดอกเบี้ย ได้เสียภาษีครบถ้วนหรือไม่

(๖) สำนักงานเทศบาล เพื่อดูรายการผู้ขออนุญาตเป็นผู้ประกอบการค้าโดยเฉพาะร้านอาหารภัตตาคาร ที่ต้องขอใบอนุญาตทางสาธารณสุข

(๗) หนังสือพิมพ์รายวันและรายสัปดาห์ เกี่ยวกับการซื้อขายทรัพย์สิน การ

เดินทางรอบโลกของบุคคลโดยเฉพาะผู้ประกอบการค้า การส่งบุตรธิดาไปศึกษาในต่างประเทศ การโฆษณาของผู้ประกอบการค้า ตามหนังสือพิมพ์หรือโดยผ่านโรงภาพยนตร์ต่างๆ

(๗) หลักฐานการนำเข้า และส่งออก จากด่านศุลกากรต่างๆ

ฯลฯ

ข. แหล่งในราชการสรรพากร

(๑) หลักฐานการจดทะเบียนการค้า และการเสียภาษีการค้าเพื่อสอบยันกับการแสดงเงินได้ในแบบ ภ.ง.ด. ๙

(๒) แบบ ภ.ง.ด. ๑ ก., ๒ ก., ๓ ก. และแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๕ ช่องแสดงรายชื่อพนักงานของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เพื่อมาทดสอบว่า ลูกจ้างได้ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีครบถ้วนแล้วหรือไม่

(๓) รายละเอียดและหลักฐานแสดงการซื้ออากรมหรสพ เพื่อทดสอบรายได้ของกิจการโรงภาพยนตร์หรือมหรสพอื่น

(๔) แบบแสดงรายการของบุคคลหนึ่ง อาจแสดงแหล่งเงินได้เชื่อมโยงหรือสัมพันธ์กับอีกคนหนึ่งก็ได้ เช่น รายจ่ายค่าเช่าบ้านเป็นต้น

(๕) การวิจัยแบบแสดงรายการของผู้เสียภาษี นับว่าเป็นสิ่งจำเป็นและหากกระทำโดยเปรียบเทียบกันหลายๆ ปีด้วยแล้ว จะทำให้เห็นชัดว่ารายได้แต่ละปีภาษีที่เสียไว้นั้นเหมาะสมหรือไม่ เฉพาะผู้ประกอบการค้าที่เป็นกิจการคนๆ เดียว ควรจะให้ทำการเปรียบเทียบจำนวนรายได้ที่ยื่นเสียภาษีกับรายจ่ายส่วนตัวในการครองชีพ และจำนวนเงินที่ออมไว้ด้วย เพราะรายได้ของบุคคลใดจะต้องเท่ากับรายจ่ายบวกด้วยเงินออมเสมอไป ถ้าเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแบบครอบครัว ควรจะได้สนใจเกี่ยวกับรายการเงินถอนไปใช้ เงินเดือนที่ได้รับ และเงินจ่ายทดรองให้แก่ห้างฯ ของตัวผู้เป็นผู้จัดการเป็นพิเศษ จากประสพการณ์ รายการเหล่านี้จะชี้ให้เห็นแหล่งเงินได้เป็นอย่างดี

ในการวิจัยค่าใช้จ่ายในการครองชีพของบุคคลอย่างน้อยควรจะได้เอาใจใส่เก็บตัวเลขเกี่ยวกับ

(ก) บ้านพักที่อาศัยเป็นของบุคคลนั้นเองหรือเช่า เสียค่าเช่าเดือนละเท่าใด

(ข) ครอบครัวเล็กหรือใหญ่ มีผู้อยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูกี่คน

(ค) บุตรธิดาเรียนหนังสืออยู่โรงเรียนใด ค่าเล่าเรียนแพงหรือไม่เพียงใด

(ง) มีรถยนต์หรือยานพาหนะอื่นใดใช้หรือไม่ ถ้ามี ราคาและค่าใช้จ่ายประมาณเดือนละเท่าใด

(จ) ได้เสียภาษีเงินได้ไว้ให้จำนวนเท่าใด

ในการพิจารณาเงินออมของบุคคล ควรจะได้พิจารณาถึงเรื่องและแหล่งดังนี้ :-

(ก) เคยซื้อบ้านหรือที่ดินที่ไหน เมื่อใด

(ข) มีเงินฝากธนาคารที่ไหน เพิ่มขึ้นหรือลดลง ทั้งนี้โดยการเปรียบเทียบได้จากจำนวนดอกเบี้ยที่แสดงไว้ในแบบแสดงรายการเสียภาษี

(ค) มีเงินลงทุนในบริษัทใดหรือไม่ ซื้อพันธบัตรของรัฐบาลไว้จำนวนเท่าใด

(ง) มีการจำหน่ายชำระคืนเงินกู้หรือดอกเบี้ยกันเองหรือไม่

(จ) มีการตั้งหรือริเริ่มประกอบกิจการใดใหม่หรือไม่

เมื่อได้วิจัยแบบแสดงรายการของผู้เสียภาษีแล้ว ข้อควรระวังก็คือ พยายามทำใจให้เป็นกลาง และควรจะได้หลักฐานแน่นอนเสียก่อนว่า เขายื่นภาษีน้อยกว่าความเป็นจริง เพราะเงินได้บางประเภทของบุคคลนั้น อาจจะไม่ต้องเสียภาษีก็ได้ เช่น เงินได้รับมรดก หรือเงินได้ที่เป็นสินไหมทดแทนการประกันภัย หรือประกันชีวิต หรือกู้มาจากผู้อื่น โดยเสียดอกเบี้ยและมีหลักฐานครบถ้วนก็ได้ พึงจำไว้ว่าการวิจัยแบบแสดงรายการนั้น เป็นเพียงการตรวจสอบขั้นต้นเพื่อหยั่งให้ทราบว่า หลักฐานที่ทางราชการมีอยู่ประกอบกับที่ไปสืบเสาะแสวงหามาได้นั้น มีจำนวนเพียงพอที่จะอ้างอิงหรือยืนยันได้แล้วหรือยังว่า บุคคลนั้น ๆ ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีไม่ครบถ้วน

แหล่งเบาะแสต่าง ๆ ตามที่ได้ยกตัวอย่างมาข้างต้น เป็นแต่เพียงแนวทางส่วนหนึ่งที่จะสามารถบรรยายได้ในระยะเวลาอันจำกัดเท่านั้น ขอเรียนว่าเบาะแสอื่น ๆ ยังมีอีกมาก และขอให้สังเกตว่า การที่จะประมวลหลักฐานต่าง ๆ มาไว้เพื่อตรวจสอบเงินได้ของผู้เสียภาษีให้ได้ผลดีนั้น อยู่ที่ไหวพริบและความชำนาญของนายตรวจภาษีเองเป็นสำคัญ

ค. ผู้แจ้งความภายนอก

การแจ้งความโดยบุคคลภายนอกส่วนใหญ่มักเป็นการโกรธเคืองกันระหว่างลูกจ้างกับนายจ้าง คู่แข่งขันกันในทางการค้า หรือไม่ชอบพอกันด้วยเหตุผลส่วนตัว ส่วนมากการแจ้งความมักจะเกินความจริง ที่เป็นจริงนั้นมีอยู่น้อยเต็มที และบางครั้งไม่คุ้มกับเวลาที่จะต้องใช้ไปในการสืบแสวงหาข้อเท็จจริงหรือดำเนินการตรวจสอบ ฉะนั้น ใบแจ้งความจากบุคคลภายนอกจึงควรได้รับพิจารณาด้วยว่า เจ้าหน้าที่จะไม่เป็นเครื่องมือให้แก่ผู้ที่โกรธเคืองกัน ตัวอย่างเช่น ถ้ามีลูกจ้างกล่าวหานายจ้างของตน ก่อนเริ่มดำเนินการสืบสวนหรือสอบสวนอย่างน้อยควรจะได้หลักฐานหรือข้อเท็จจริงในเรื่องต่อไปนี้ : –

(๑) สภาพของธุรกิจและวิธีดำเนินการหลีกเลี่ยงภาษีโดยสังเขป

(๒) มีวิธีการทำบัญชีของกิจการอย่างไร และใครเป็นผู้จัดทำรวมทั้งเก็บรักษา

(๓) มีการจัดเก็บใบรับและใบส่งสินค้า หลักฐานการซื้อสินค้าอย่างไร

(๔) การรับเงินมีการบันทึกอย่างไร มีเงินฝากธนาคารใด หรือเก็บไว้ที่ใด

(๕) รายได้จากยอดขายหรืออื่น ๆ ที่หลีกเลี่ยงนำไปใช้อะไร

(๖) ในการออกใบรับทำอย่างไร ผู้รับหรือลูกค้าทราบการกระทำนั้นหรือไม่

การตรวจสอบ

การตรวจสอบภาษีแต่ละเรื่องแต่ละรายย่อมมีวิธีการแตกต่างกันในรายละเอียดและแล้วแต่ประเภทการประกอบการ แต่อย่างน้อยในทุกกรณีจะต้องดำเนินการออกเป็นขั้น ๆ ดังนี้: –

(๑) การเตรียมการ

(๒) ดำเนินการและคำนวณหายอดเงินได้หรือจำนวนภาษีที่ชำระไว้ไม่ครบถ้วน

(๓) การตกลงหรือยินยอม

(๔) การเขียนรายงาน

(๑) การเตรียมการ

การเริ่มดำเนินการตรวจสอบภาษีรายใด ควรจะได้เตรียมหลักฐานและเอกสารที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนั้น ๆ ไว้ให้พร้อม เพื่อประโยชน์ในการอ้างอิงและวางแนวการตรวจสอบได้รัดกุม หลักฐานเอกสารดังกล่าวนี้อย่างน้อยควรจะมี

(ก) สำเนาแบบแสดงรายการของผู้เสียภาษีที่ได้ยื่นไว้ทุกปี ที่จะทำการตรวจสอบ

(ข) บันทึกเกี่ยวกับการประเมิน จำนวนภาษีที่เรียกเก็บ จำนวนภาษีที่ชำระแล้ว และจำนวนภาษีที่ค้างชำระ

(ค) ทำงบเปรียบเทียบเพื่อดูความเคลื่อนไหวของกิจการในระยะเวลาที่จะทำการตรวจสอบเกี่ยวกับรายการต่อไปนี้ : –

(๑) ยอดขาย

(๒) ยอดซื้อ

(๓) สินค้าคงเหลือ

(๔) ลูกหนี้ – เจ้าหนี้

(๕) อัตรากำไรขั้นต้น

(๖) กำไรสุทธิ

(๗) เงินเบิกใช้ส่วนตัว

(๘) จำนวนเงินสดที่อยู่ในมือ

(๙) ค่าใช้จ่ายรายการใหญ่ ๆ ที่เห็นว่าสำคัญและอาจมีส่วนทำให้เงินได้หรือกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีลดน้อยลง

(ง) สรุปข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการดำเนินการและตัวเลขที่สำคัญอันจะอ้างอิงได้

(จ) วางแนวการตรวจสอบไว้โดยสังเขป เพื่อเป็นแนวทางให้การตรวจสอบได้ผล

ดียิ่งขึ้น

(๒) การดำเนินการตรวจสอบ

การเริ่มดำเนินการตรวจสอบขอแนะนำว่า ควรจะเริ่มต้นด้วยการสอบถามผู้เสียภาษีทุกราย การเริ่มต้นสอบสวนผู้เสียภาษีครั้งแรก โดยผู้เสียภาษียังไม่ได้มีเวลาเตรียมตัวมากนัก ย่อมจะเป็นประโยชน์แก่การตรวจสอบอย่างยิ่ง เพราะถ้อยคำที่ผู้เสียภาษีให้ไว้ส่วนใหญ่ย่อมใกล้เคียงกับข้อเท็จจริงที่เขาได้ปฏิบัติอยู่เป็นประจำวัน ส่วนวิธีการสอบถามของแต่ละรายนั้นย่อมแตกต่างกันตามประเภทของกิจการ และเป็นการยากที่จะวางแนวทางตายตัวว่าควรจะสอบถามในเรื่องใดบ้าง การสอบสวนนี้ถ้าทำได้ควรจะสอบสวนจากตัวผู้เสียภาษีเอง ถ้าหากว่าผู้เสียภาษีพึงประสงค์จะมอบอำนาจให้ผู้อื่นมาให้ถ้อยคำแทน ก็ควรจะยินยอมให้กระทำในคราวต่อไป เพราะผู้เสียภาษีในบางครั้งอาจจะยินยอมและสารภาพตามหลักฐานที่เจ้าหน้าที่ได้รวบรวมไว้ในการสอบสวนครั้งแรกก็ได้ ในการตรวจสอบควรเปิดโอกาสให้ผู้เสียภาษีได้มีโอกาสพูดและแถลงวิธีดำเนินการค้าของเขาโดยไม่ควรจะคัดค้านแม้ว่าเขาจะบอกไม่เป็นความจริง เจ้าหน้าที่ผู้ตรวจสอบควรจะใช้ดุลยพินิจหยั่งข้อเท็จจริงจากถ้อยคำนั้น ๆ แล้วพิจารณากับเรื่องที่ได้ตั้งประเด็นไว้ ผู้ทำการสอบสวนควรจะมีความอดทน และหากมีโอกาสควรให้ผู้เสียภาษีทราบว่าทางราชการประสงค์จะให้ความยุติธรรมและจัดเก็บภาษีเฉพาะจำนวนที่ควรจะต้องเสียเท่านั้น เพื่อเรียกร้องความร่วมมือของผู้เสียภาษีด้วย

ในกรณีที่เรามีหลักฐานความผิดของผู้เสียภาษีอย่างชัดแจ้ง การสอบสวนควรพยายามกระทำโดยตรงให้ใกล้เคียงกับจุดที่เราประสงค์ แต่ไม่ควรบอกแก่ผู้เสียภาษีว่าเขากระทำผิดอะไร ในขั้นแรก พยายามให้ผู้เสียภาษีรู้หรือเข้าใจว่าเราได้ทราบความผิดของเขาโดยชัดแจ้งแล้ว แต่เหตุที่ต้องทำการตรวจสอบก็โดยที่เกรงว่าหลักฐานที่รวบรวมมาได้จะผิดไปจากความจริง จึงให้โอกาสแก่ผู้เสียภาษีมาชี้แจงด้วยตนเองอีกครั้งหนึ่ง และยินดีที่จะรับฟังและพิจารณาอย่างยุติธรรม คำถามที่ควรจะได้ถามต่อผู้เสียภาษีในกรณีนี้ก็เช่น

(๑) มีรายการใดที่ท่านได้ลืมลงหรือลงไว้ไม่ถูกต้องหรือไม่

(๒) บัญชีที่ส่งมาให้แก่ทางราชการตรวจสอบนั้น เป็นบัญชีตามความจริงและถูกต้องครบถ้วนใช่หรือไม่

(๓) แบบแสดงรายการและจำนวนเงินได้ที่ยื่นเสียภาษีไว้แต่ละปีเป็นความจริงและถูกต้องครบถ้วนหรือไม่

(๔) ท่านประสงค์ที่จะแก้ไขหรือเพิ่มเติมรายการเสียภาษีในปีใดหรือไม่

(๕) ท่านเคยได้รับเงินได้ประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีตามประมวลรัษฎากรบ้างหรือเปล่า

(๖) ท่านพร้อมที่จะให้ตรวจหลักฐานและเอกสารบัญชี ตลอดจนเงินในธนาคารของท่าน และบันทึกส่วนตัวของท่าน เพื่อพิสูจน์ว่าคำถามทั้ง ๓ ข้อแรกนั้นเป็นการถูกต้องหรือไม่

คำถามเช่นนี้ควรเป็นไปโดยสุภาพและอย่าให้ผู้เสียภาษีเข้าใจผิดเป็นการขู่เข็ญให้จำยอม ถ้าหากผู้เสียภาษีประสงค์ที่จะเอาไปคิดดูก่อนก็ควรเปิดโอกาส แต่ควรให้ผู้เสียภาษีรู้และเข้าใจบทกำหนดโทษตามมาตรา ๓๗ และ ๓๗ ตรี แห่งประมวลรัษฎากรโดยแจ่มแจ้งด้วย

การตรวจสอบเอกสารบัญชี ควรจะได้ตรวจสอบตามแนวการที่ได้วางไว้ โดยนำเอาหลักฐานที่ได้รวบรวมไว้ในขั้นเตรียมการมาสอบกับหลักฐานของผู้เสียภาษี ซึ่งอาจสรุปได้ในประเด็นสำคัญ ๆ ตามลำดับดังนี้

(๑) การตรวจสอบบัญชีของผู้ประกอบการค้า

การตรวจสอบบัญชีของผู้ประกอบการค้า เป็นอีกทางหนึ่งที่จะทำให้พบหลักฐานว่าผู้เสียภาษีคนใดหลีกเลี่ยงภาษีหรือเสียภาษีน้อยกว่าที่ควร สิ่งที่ควรสนใจก็คือ

(ก) ถ้าผู้ประกอบการค้ามีผู้รับทำบัญชีให้ สิ่งแรกที่ควรพิจารณาก็คือ ผู้ทำบัญชีนั้นมีความสามารถเพียงใด เชื่อถือได้หรือไม่ สุจริตแค่ไหน มีการเปลี่ยนแปลงผู้ทำบัญชีบ่อยครั้งหรือไม่ ถ้ามีคนทำบัญชีคนหลังมีชื่อเสียงดีหรือน้อยกว่าคนก่อน ถ้าด้อยกว่าย่อมแสดงให้เห็นว่าควรจะมีการตรวจสอบกันโดยละเอียด เพราะคงจะมีบางสิ่งบางอย่าง

ผิดสังเกตแน่นอน หรืออาจเป็นไปได้ว่า ผู้รับทำบัญชีคนแรกคงจะไม่ยอมร่วมมือหลีกเลี่ยงภาษีด้วยก็ได้ จึงได้มีการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้น

(ข) ก่อนทำการตรวจสอบบัญชีผู้ประกอบการค้าใด ควรจะได้มีเวลาศึกษาการประกอบกิจการนั้น ๆ ให้ดีเสียก่อน ตลอดจนวิธีการทำบัญชี วิธีแสดงรายได้รายจ่าย ระบบการบริหารภายในกิจการ จะเป็นแนวทางให้ค้นพบการหลีกเลี่ยงภาษีได้ง่ายเข้า

(ค) รายการทรัพย์สินในงบดุล ควรจะได้ตรวจสอบและสังเกตเกี่ยวกับราคา ผู้เสียภาษีไม่น้อยที่มักจะแสดงทรัพย์สินของตนให้น้อยกว่าความจริง เพื่อเป็นการลวงว่ากิจการของตนไม่ใหญ่โต เพื่อจะได้แสดงรายได้น้อยกว่าที่ควร รายการดังกล่าว เช่น สินค้าคงเหลือ เครื่องจักร โรงงาน เป็นต้น

(ง) รายการเจ้าหนี้อื่น ๆ ควรจะได้มีการตรวจสอบโดยละเอียด เพราะอาจมีรายการสำรอง รายได้จากการขายบางส่วนกันไว้ ควรจะได้ตรวจสอบชื่อที่อยู่ของเจ้าหนี้ จำนวนหนี้สินที่แท้จริง (ถ้าทำได้) หรือโดยการเปรียบเทียบอัตราส่วนระหว่างเจ้าหนี้กับสินค้าคงเหลือ หรือระหว่างเจ้าหนี้กับยอดขายก็พอจะเป็นแนวทราบได้ว่า เจ้าหนี้มีจริงหรือไม่ รายการอื่นนอกจากเจ้าหนี้การค้าปกติ เช่นเงินทดรอง เงินกู้ ควรดูชื่อที่อยู่ ผู้ให้กู้ หลักทรัพย์ที่ประกัน และควรสนใจเป็นพิเศษในกรณีที่มีการกู้กันโดยไม่เสียดอกเบี้ย เพราะส่วนใหญ่จะเป็นเจ้าหนี้ปลอม

(จ) อัตรากำไรขั้นต้น ควรสนใจเป็นพิเศษ ถ้าหากกิจการค้ามียอดขายไม่สม่ำเสมอ และมีอัตรากำไรขั้นต้นเปลี่ยนแปลงหรือมีอัตราที่ต่ำเมื่อเปรียบเทียบกับกิจการประเภทเดียวกัน

(๒) รายได้

ก. ดูยอดรายรับลงบัญชีไว้ครบถ้วน และเหมาะสมกับสภาพหรือขนาดของกิจการหรือไม่ ถ้าหากมีโอกาสเปรียบเทียบกับกิจการประเภทเดียวกัน และมีเงินทุนใกล้เคียงกันด้วยก็จะดี

ข. รายรับนั้นได้เสียภาษีการค้าตามประเภท อัตรา และจำนวนที่ครบถ้วนแล้วหรือไม่

ค. เปรียบเทียบอัตรากำไรขั้นต้นกับยอดรายรับว่า เป็นอัตราที่สูงหรือต่ำเกินไปหรือไม่ ถ้าอัตรากำไรขั้นต้นผิดปกติ ควรจะได้สนใจในเรื่องยอดรายรับ หรือสินค้าคงเหลือ (ถ้ามี) ประกอบการพิจารณาด้วย

รายจ่าย

ก. รายจ่ายได้หักถูกต้องตามอัตรากฎหมายกำหนดหรือไม่ ถ้าเป็นการหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา

ข. รายจ่ายต้องห้ามหรือเป็นไปตามเงื่อนไขมาตรา ๖๕ ทวิ และ ๖๕ ตรี หรือไม่ ถ้าหากว่าผู้เสียภาษีขอหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร

(๓) การหักลดหย่อน ได้ทำถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ ฐานะของบุตรที่ขอหักลดหย่อนเป็นอย่างไร การหักผลขาดทุนสุทธิยกมาคำนวณถูกต้องหรือไม่

(๔) การคำนวณภาษี เงินได้หรือกำไรสุทธิได้คำนวณถูกต้องหรือไม่ อัตราภาษีใช้อัตราที่ถูกต้องหรือเปล่า การคำนวณภาษีถัวเฉลี่ยคำนวณไว้ถูกต้องหรือไม่

(๓) การตกลงและยินยอม

ก่อนที่ผู้เสียภาษีจะตกลงยินยอมเสียภาษี ในจำนวนที่ยังชำระไม่ครบถ้วนและได้ถูกตรวจพบโดยเจ้าพนักงาน ควรจะได้ชี้แจงแสดงเหตุผลให้ผู้เสียภาษีเข้าใจข้อผิดพลาดของตนเองเสียก่อนในการเรียกเก็บภาษีเพิ่มเติม ถ้าหากทำได้ควรจะได้อ้างตัวบทกฎหมายและพยายามอธิบายให้แก่ผู้เสียภาษีทุกคนที่มีความผิดพลาดในลักษณะเดียวกัน เพื่อให้ผู้เสียภาษีเข้าใจถึงความเสมอภาคของการจัดเก็บภาษี

การตกลงยินยอมของผู้เสียภาษีควรจะได้ทำกันเป็นลายลักษณ์อักษร และในข้อตกลงนี้ ควรจะให้แจ้งถึงจำนวนเงินภาษีที่เสียผิดพลาดและจะต้องชำระเพิ่มเติมโดยชัดแจ้ง อย่าให้คลุมเครืออันเป็นเหตุให้มีการโต้แย้งหรืออุทธรณ์กันภายหลัง

ทุกรายก่อนจะปิดสำนวนควรจะได้ซักถามและบันทึกไว้เป็นหลักฐานว่า นอกจากข้อผิดพลาดตามที่ได้ตกลงกันแล้ว ผู้เสียภาษีมิได้มีข้อผิดพลาดอื่นใดอีก และให้เซ็นคำ

รับรองไว้ด้วยว่า ถ้าหากเจ้าพนักงานได้ตรวจพบในประเด็นอื่นนอกจากที่ได้ตกลงกันแล้ว จะยินยอมให้ทำการตรวจสอบได้อีก เพื่อป้องกันการกล่าวหาของผู้เสียภาษีว่าเจ้าหน้าที่สรรพากรตรวจซ้ำซาก

(๔) รายงานการตรวจสอบ

เมื่อได้ตรวจสอบภาษีเสร็จสิ้นแล้วแต่ละราย ควรทำรายงานเสนอต่อผู้บังคับบัญชาตามลำดับชั้น เพื่อพิจารณากลั่นกรองให้ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรและข้อเท็จจริงตลอดจนพิจารณาสั่งทำการประเมินตามอำนาจและหน้าที่ การเขียนรายงานควรจะกระทำโดยไม่เยิ่นเย้อมีสาระสำคัญเกี่ยวกับหลักการ และเหตุผลในการที่จะต้องเรียกเก็บภาษีเพิ่มเติม ถ้าอ้างอิงตัวบทกฎหมายหรือระเบียบปฏิบัติประกอบด้วยก็จะทำให้เข้าใจง่าย และช่วยประหยัดเวลาของผู้บังคับบัญชาได้มาก ทั้งควรให้มีหลักฐานและข้อเท็จจริงผูกมัดผู้เสียภาษีเพียงพอที่จะอ้างอิงในชั้นศาลได้หากมีการอุทธรณ์กันภายหลัง ต้องมีรายละเอียดประกอบเหตุผล ที่จะต้องเรียกเก็บภาษีอากรเพิ่มเติมด้วยทุกราย

อาจจะกล่าวโดยสรุปได้ว่า รายงานการตรวจสอบแต่ละรายควรจะต้องมีข้อความชัดแจ้งแสดงให้ทราบในเรื่องต่อไปนี้ :–

ก. ชื่อผู้เสียภาษี ที่อยู่ กิจการที่ประกอบส่วนใหญ่

ข. ปีที่ทำการตรวจสอบ และมูลเหตุที่ทำการตรวจสอบ

ค. ผลการตรวจสอบ แต่ละรอบระยะเวลาบัญชี แต่ละประเภทภาษี จำนวนเงินภาษี เงินเพิ่ม และเบี้ยปรับ

ง. ข้อเท็จจริงในการกระทำผิดของผู้เสียภาษีและเหตุผลในการเรียกเก็บภาษีเพิ่มเติมแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี แต่ละประเภทภาษี

จ. จำนวนเงินภาษีที่จะเรียกเก็บเพิ่มเติม ได้รับการยินยอมจากผู้เสียภาษีแล้วหรือไม่ ถ้ามีการคัดค้าน มีเหตุผลอย่างไร

ฉ. ข้อสังเกต สภาพกิจการ ข้อมูลต่าง ๆ อันจะเป็นประโยชน์แก่การตรวจสอบต่อไปในภายหน้า

ที่สุดนี้ ผมขอเรียนย้ำอีกครั้งหนึ่งว่า ตามที่ได้บรรยายมาแล้วตั้งแต่ต้นนั้นเป็นเพียงหลักการโดยทั่ว ๆ ไป และวิธีการโดยย่อ ๆ ซึ่งสามารถจะบรรยายได้ในเวลาอันจำกัด ส่วนรายละเอียดที่ควรจะให้กับผู้เสียภาษีแต่ละรายนั้น ท่านควรจะต้องนำมาดัดแปลงให้เหมาะสมแล้วแต่กรณี โดยอาศัยหลักและวิธีการดังได้กล่าวแล้ว และขอขอบคุณท่านทั้งหลายที่ตั้งใจฟังคำบรรยายตลอดเวลา หากมีสิ่งใดที่ยังสงสัยหรือใคร่ซักถามก็ขอได้โปรดถามในชั่วโมงต่อไป ผมพร้อมที่จะอธิบายเพิ่มเติมให้ด้วยความเต็มใจยิ่ง.

สวัสดี

หลักการเปลี่ยนแปลง
ประมวลรัษฎากรใหม่เฉพาะที่สำคัญ

บรรยายโดย **นายวิทย์ ตันตยกุล**
นักวิจัยเอก

ท่านอธิบดี และท่านที่เคารพนับถือทั้งหลาย

เรื่องที่กระผมมาพูดในวันนี้คือ เรื่องหลักการเปลี่ยนแปลงประมวลรัษฎากรใหม่เฉพาะที่สำคัญ จุดประสงค์ของเรื่องนี้ มิใช่จะนำเรื่องการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญมาพูดได้ทั้งหมด เป็นแต่เพียงเป็นแนวทำให้ท่านได้คุ้นเคยกับบรรยากาศของประมวลรัษฎากรใหม่ที่จะออกมาในไม่ช้านี้เท่านั้น

ประมวลรัษฎากรฉบับใหม่ ซึ่งขณะนี้อยู่ในขั้นร่างเกือบสมบูรณ์ และตามที่ ฯพณฯ รัฐมนตรีและท่านอธิบดีได้กล่าวไว้ว่า คงจะออกเป็นกฎหมายได้ในระหว่างปีนี้ ซึ่งจะมีผลใช้บังคับได้ตั้งแต่ปี ๒๕๐๗ เป็นต้นไปนั้น ตามภาษาทางราชการเรียกว่า "ประมวลรัษฎากรฉบับปรับปรุงและสังคายนา" หรือเรียกสั้น ๆ ว่า "ฉบับสังคายนา" แต่บางทีก็อาจจะมีผู้เรียกเป็นอย่างอื่น เช่น บางท่านเรียกว่า "ฉบับมรณา" แต่ก็ได้ยินบางท่านกล่าวว่าอาจเรียกได้ว่าเป็น "ฉบับอมตะ"

สาเหตุที่ต้องมีการเปลี่ยนแปลงกันเป็นการใหญ่ ก็คือ หลักแห่งความไม่แน่นอนทุกสิ่งทุกอย่างต้องเปลี่ยนแปลงไป เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงอันสำคัญ ๆ ทางด้านเศรษฐกิจด้านสังคมและด้านการเมือง ประมวลรัษฎากรฉบับปัจจุบันได้ใช้มาตั้งแต่ปี ๒๔๘๐ เป็นเวลาตั้ง ๒๕ ปี หรือเสี้ยวศตวรรษเข้าไปแล้ว การเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นในประเทศไทยในระยะ

นี้ พอสรุปเท่าที่เกี่ยวข้องกับเรื่องได้ว่า ในด้านเศรษฐกิจพลเมืองได้เพิ่มขึ้นจากประมาณ ๑๓ ล้านคน เป็น ๒๕ ล้านคน หรือประมาณ ๒ เท่าตัว อาชีพซึ่งแต่เดิมเป็นกสิกรรมเกือบทั้งหมด เวลานี้คงเหลือกสิกรรมประมาณร้อยละ ๘๐ กิจการด้านอุตสาหกรรมและการพาณิชย์ได้เพิ่มขึ้นเป็นอันมาก ในด้านสังคม คำพูดที่ว่า "สิบพ่อค้าไม่เท่าหนึ่งพระยาเลี้ยง" ซึ่งยังใช้ได้ในสมัยปี ๒๔๘๐ บัดนี้ได้กลับเป็นสิ่งตรงกันข้ามไปโดยสิ้นเชิง ในด้านการเมือง ผู้มีอำนาจในทางการเมืองได้เปลี่ยนตัวไปจากกลุ่มหนึ่ง ไปยังอีกกลุ่มหนึ่ง ซึ่งมีแนวนโยบายต่าง ๆ กัน และโดยทั่วไป คำพูดที่เราไม่เคยได้ยินกันในสมัยนั้น เช่น การพัฒนาเศรษฐกิจ หรืออะไรทำนองนี้ ก็กลายเป็นคำพูดประจำวันไป

การเปลี่ยนแปลงอย่างมากมายในระยะ ๒๕ ปีนี้ เป็นเหตุให้เกิดความจำเป็นที่ประมวลรัษฎากรซึ่งเป็นประมวลกฎหมายภาษีส่วนใน ซึ่งเป็นเครื่องสะท้อนภาวะการณ์ต้องเปลี่ยนแปลงไปด้วย แม้ว่าจะได้มีการแก้ไขเล็ก ๆ น้อย ๆ มาแล้วหลายคราวก็ตาม ในด้านการเปลี่ยนแปลงนี้ ถ้าหากจะฟังจากข่าวภายนอก ก็ประหนึ่งว่าเป็นเรื่องที่ทางกระทรวงการคลังหรือรัฐบาลบังคับลงมา แต่ในด้านความเป็นจริง เหตุผลในด้านการเมือง ด้านสังคม และด้านเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงมาตลอด ๒๕ ปีนั้นเอง เป็นเหตุให้ต้องมีการเปลี่ยนแปลงอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ แนวคิดริเริ่มในการเปลี่ยนแปลงจึงมีจากหลายทางซึ่งประสานกัน ซึ่งกระผมก็มีความยินดีที่จะเรียนว่า ความคิดริเริ่มที่สุดที่จะสังคายนาประมวลรัษฎากรเกิดเป็นรูปร่างขึ้นที่กรมสรรพากรก่อน กล่าวคือ ท่านอธิบดีกรมสรรพากรนี้ได้ตั้งคณะกรรมการเพื่อแก้ไขปรับปรุงประมวลรัษฎากรทั้งฉบับก่อนที่จะมีข่าวการเปลี่ยนแปลงใดๆ และหลังจากนั้นไม่นาน คณะรัฐบาลปัจจุบันจึงได้ตั้งคณะกรรมการพิจารณาปรับปรุง และสังคายนาประมวลรัษฎากรขึ้น เป็นการประสานประสมเป็นอันหนึ่งอันเดียวกัน จนในที่สุดเกิดประมวลรัษฎากรฉบับสังคายนาซึ่งเป็นเรื่องที่พูดกันอยู่นี้

เพื่อที่จะให้ท่านได้คุ้นเคยกับของใหม่นี้ไว้บ้าง ว่าเมื่อเปรียบเทียบกับประมวลรัษฎากรปัจจุบันจะเป็นอย่างไร ในขั้นแรก ใคร่ขอพูดถึงในด้านโฉมหน้าเสียก่อน โฉมหน้าที่จะเห็นได้ในประการแรก ก็คือ ประมวลรัษฎากรฉบับปัจจุบันมีอยู่ ๑๙๙ มาตรา ตามลำดับมาตรา แต่ความจริงมีมากกว่านั้น เพราะบางมาตรามี ทวิ ตรี ไปจนถึง ทศ ตามหลัง

ประมวลรัษฎากรใหม่จะมีประมาณ ๕๕๐ มาตรา เมื่อดูประมวลรัษฎากรใหม่ เปรียบเทียบกับประมวลรัษฎากรปัจจุบันแล้ว จะเห็นข้อแตกต่างสะดุดตาอยู่คือ ตามประมวลรัษฎากรใหม่ เมื่อถัดจากลักษณะแรกซึ่งเป็นลักษณะทั่วไปแล้ว ลักษณะถัด ๆ ไป ลักษณะหนึ่งก็เป็นภาษีหนึ่ง ลักษณะหนึ่ง ๆ แบ่งออกเป็นหมวด ตามลำดับคล้ายคลึงกันทุกลักษณะ เมื่อจะดูเรื่องใด ก็ดูได้จากหัวหมวดก่อน ทำให้หาง่ายมาก ไม่ใช่บรรจุเรื่องแต่ละภาษีไว้เป็นลักษณะบ้าง หมวดบ้างหรือส่วนบ้าง เช่นที่เป็นอยู่ในเวลานี้ ในประการที่สอง ถ้อยคำที่ใช้ในประมวลรัษฎากรใหม่นี้ กล่าวได้ว่า ใช้สำนวนเพรียวลมกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ตัวอย่างที่เห็นได้ชัด ได้แก่ชื่อภาษีเงินได้ กล่าวคือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งความจริงเป็นชื่อย่อที่ฝ่ายบริหารเรียกกันอยู่ ซึ่งตามประมวลรัษฎากรโดยแท้ในปัจจุบันเรียกว่า "ภาษีเงินได้เก็บจากบุคคลธรรมดา" ตามประมวลรัษฎากรใหม่เรียกว่า "ภาษีเงินได้บุคคล" นอกจากนั้น ภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งตามประมวลรัษฎากรปัจจุบันเรียกว่า "ภาษีเงินได้เก็บจากบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" ตามประมวลรัษฎากรใหม่เรียกว่า "ภาษีเงินได้บริษัท" ตัวอย่างต่อมาซึ่งกระผมเพิ่งนึกได้เมื่อไปพลิกดูเมื่อสักครู่นี้ ในมาตรา ๓ ตามประมวลรัษฎากรปัจจุบัน มีบทนิยามคำว่า "อธิบดี" ซึ่งกล่าวไว้ว่า "อธิบดี" หมายความว่าอธิบดีหัวหน้ากรมในกระทรวงการคลัง ซึ่งควบคุมการเก็บรักษาภาษีอากรประเภทต่าง ๆ ดังกำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรนี้ ตามประมวลรัษฎากรใหม่บัญญัติไว้ว่า "อธิบดี" หมายความว่าอธิบดีกรมสรรพากร

ต่อมาว่าด้วยหลักการเปลี่ยนแปลงในสาระสำคัญ หากจะพูดไปเป็นรายภาษีก็จะยืดยาวไป จึงขอพูดรวบ ๆ ตามหัวข้อในหลักภาษีอากรที่ดี ซึ่งในที่นี้ก็ไม่ขอใช้หลักใหม่ ๆ คงใช้ตามหลักของ อาดัม สมิธ ซึ่งทุกท่านก็คงคุ้นเคยดีอยู่แล้ว อาดัม สมิธ บอกว่าภาษีที่ดีต้องมีลักษณะเป็นธรรม แน่นอน สะดวก และประหยัด ความจริงทั้งกฎหมายเก่าและกฎหมายใหม่ก็ยึดหลักเดียวกันและเป็นไปตามหลักนี้ด้วยกัน หากแต่ความเข้าใจในหลักต่าง ๆ เช่นว่านั้น เปลี่ยนแปลงไปตามกาลสมัย ถ้าจะพิจารณาให้ถ่องแท้ หลักเช่นว่านั้นมีการยึดถือและคำนึงถึงกันมาตั้งแต่ก่อนสมัย อาดัม สมิธ เสียด้วยซ้ำ ดังจะเห็นได้ว่ามโนสาราจารย์แห่งอินเดียได้ถืออัตราภาษีก้าวหน้าว่า ต้องด้วยหลักความเป็นธรรมมาตั้ง

๕,๐๐๐ ปี แล้ว ดังนี้ กฎหมายภาษีอากรในสมัยต่าง ๆ ซึ่งผู้มีอำนาจนิติบัญญัติทุกสมัยออกมาใช้ ซึ่งต่างก็ยึดถือหลักเช่นเดียวกัน จะแตกต่างกันตามหลักที่ว่าก็ในส่วนความเข้าใจในหลักต่าง ๆ นั้นเท่านั้นเอง ความเข้าใจในหลักของ อาดัม สมิธ ทั้งสี่ประการนั้นได้ผิดแผกกันไปตามกาลสมัย เนื่องจากภาวะทางเศรษฐกิจ ทางสังคมและทางการเมืองในสมัยหนึ่ง ๆ

โดยเฉพาะในด้านหลักความเป็นธรรม มีกฎตายตัวไม่เปลี่ยนแปลงเลยอยู่ ๒ ประการสำหรับการภาษีอากร ประการแรกคือ คนที่เหมือนกันทุกอย่างต้องเสียภาษีเท่ากัน ประการที่สอง คนที่ไม่เหมือนกันต้องเสียภาษีแตกต่างกันไปตามควรแก่ความไม่เหมือนกัน สำหรับประการแรก ไม่มีทางที่จะเข้าใจแตกต่างกันไปได้ไม่ว่าจะเป็นยุคใดสมัยใด กี่ร้อยกี่พันปีก็คงเข้าใจเหมือนกัน คือคนที่เหมือนกันทุกอย่างเสียภาษีเท่ากัน แต่บังเอิญคนเรานั้นไม่เหมือนกันไปทุกอย่าง แตกต่างกันในเรื่องเพศ อายุ หน้าตา ความสมประกอบของร่างกาย ฐานะทรัพย์สิน รายได้ ฯลฯ ดังนี้ เมื่อคนไม่เหมือนกันแล้ว ก็ต้องใช้หลักที่สอง คือคนที่ไม่เหมือนกันต้องเสียภาษีแตกต่างกันไปตามควรแก่ความไม่เหมือนกันทีนี้ ปัญหามีว่าจะเอาอะไรมาเป็นเกณฑ์กำหนดความไม่เหมือนกัน ในส่วนนี้ ความคิดเห็นแต่ละสมัยแตกต่างกันไป สมัยนี้ เราถือความสามารถเป็นเกณฑ์ และความสามารถนั้นโดยปกติก็วัดจากทรัพย์สินที่มีอยู่หรือจำนวนรายได้ที่ได้มาหรืออะไรทำนองนั้น แต่สมัยก่อนความคิดเห็นอาจไม่เหมือนกัน เช่นสมัยปีเตอร์มหาราช แห่งรัสเซีย มีการเก็บภาษีเคราในการเก็บภาษีนี้ ปีเตอร์มหาราชก็ถือหลักความเป็นธรรมเหมือนกัน ตามกฎประการที่สองคือ ถือเอาความมีเคราภับความไม่มีเคราเป็นเกณฑ์กำหนดความแตกต่าง คนที่ไม่มีเคราไม่เสียภาษีเครา คนที่มีเคราต้องเสียภาษีเครา เป็นเรื่องความแตกต่างระหว่างคนมีเคราภับคนไม่มีเครา ทีนี้ คนที่มีเคราก็แตกต่างกันไปอีก ซึ่งในด้านนี้ได้คำนึงถึงหลักความสามารถอยู่ด้วย กล่าวคือ มีการลดหย่อนอัตราสูงต่ำ คนมีเคราที่มียศบรรดาศักดิ์เสียภาษีสูงกว่าคนที่ไม่มียศบรรดาศักดิ์ คนเคราวยาวเสียภาษีสูงกว่าคนเคราสั้น นอกจากนั้นภาษีเคราของปีเตอร์มหาราชก็มีวิธีการบังคับจัดเก็บตามหลักแน่นอนสะดวกและประหยัดตามความเห็นของคนในสมัยนั้นด้วย กล่าวคือ ผู้มีเคราผู้ใดเสียภาษีแล้ว ต้องนำใบเสร็จติดตัวไปในที่ต่าง ๆ

ซึ่งจะมีพนักงานเจ้าหน้าที่ภาษีอากรคอยเรียกดูใบเสร็จจากผู้มีเครา เมื่อตรวจแล้ว ปรากฏว่าผู้มีเคราผู้ใดไม่มีใบเสร็จหลังจากพ้นกำหนดเวลาชำระแล้ว ก็จะมีเครื่องมือแซงชั่นอย่างมีประสิทธิภาพ คือพนักงานเจ้าหน้าที่จะใช้ตะไกรซึ่งมีติดตัวไปตัดเคราทิ้งเสีย

ที่กล่าวมานั้นเพื่อแสดงให้เห็นแนวคิดที่แตกต่างกัน แม้จะยึดถือหลักเช่นเดียวกันทั้งที่รู้หรือไม่รู้ก็ตาม ในประเทศไทยเราสมัยก่อน เรามีรัชชูปการอากรค่านา อากรสมพักศร อากรส่วนใหญ่มีวิธีจัดเก็บ ซึ่งถ้าดูในเวลานี้ก็จะรู้สึกว่าชอบกล ๆ แต่ในสายตาของคนในสมัยนั้น ก็คงต้องเห็นว่าถูกต้องตามหลักเกณฑ์เหมือนกัน

การปรับปรุงการรัษฎากรครั้งใหญ่ ในสมัย พ.ศ. ๒๔๘๐ เป็นเหตุให้กฎหมายภาษีอากรต่าง ๆ เข้าอยู่ในรูปร่างใหม่ รวมทั้งประมวลรัษฎากรด้วย จึงนับว่าประมวลรัษฎากรที่ใช้อยู่ในปัจจุบันโดยการแก้ไขเพิ่มเติมประมาณ ๒๐ ครั้งแล้ว ไม่ล้าสมัยนักสำหรับเวลานี้โดยผลของการแก้ไขเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ นั้น แต่ในอีก ๒๕ ปีต่อไปข้างหน้าเชื่อว่าเหตุการณ์ต้องเปลี่ยนแปลงไปอีกมาก ซึ่งในเวลานั้นคงมีผู้คิดเห็นในประมวลรัษฎากรใหม่ เช่นเดียวกับที่เรามีความรู้สึกแก่ประมวลรัษฎากรฉบับดั้งเดิม พ.ศ. ๒๔๘๐

หลักการเปลี่ยนแปลงสำคัญ ๆ พิจารณาจากหลักความเป็นธรรม หลักแน่นอน หลักสะดวก และหลักประหยัด ในประมวลรัษฎากรใหม่ จะขอพูดโดยยกตัวอย่างโดยลำดับไปดังนี้

ในด้านความเป็นธรรม ตัวอย่างแรก มีการจัดเก็บภาษีวิชาชีพอิสระขึ้นใหม่โดยมีจุดประสงค์สำคัญในด้านความเป็นธรรมนี้เอง กล่าวคือ แต่เดิมมาผู้ประกอบวิชาชีพอิสระซึ่งมีรายรับหรือรายได้เช่นเดียวกับผู้ประกอบอาชีพในด้านรับจ้างทำของทั่ว ๆ ไป ไม่ต้องเสียภาษีการค้า หรือภาษีจากรายรับใด ๆ ทั้ง ๆ ที่อาจพูดได้ว่า ผู้ประกอบวิชาชีพอิสระมีความรู้ความชำนาญว่าโดยเฉลี่ยแล้วสูงกว่าบุคคลอื่น ๆ รายรับจากการประกอบวิชาชีพโดยเฉลี่ยดีกว่าผู้ประกอบการอาชีพรับจ้างทำของส่วนมาก ทั้งจากแง่ฐานะโดยทั่วไปและด้านรายได้ ผู้ประกอบวิชาชีพอิสระควรมีความสามารถในการเสียภาษีอย่างน้อยก็เท่ากันกับผู้ที่เสียภาษีการค้าอยู่ในเวลานี้ถ้าไม่มากกว่า ตัวอย่างที่สอง ได้แก่อัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามประมวลรัษฎากรปัจจุบัน มีบัญชียาวเหยียดกำหนดอัตราภาษีที่ต้องเสียสำหรับที่ดิน

เป็นไร่ ๆ แตกต่างกันตามแต่ราคาปานกลาง เมื่อคิดเป็นร้อยละแล้ว ที่ดินราคาปานกลางต่ำ ๆ เสียในอัตราประมาณพันละ ๕ ของราคาปานกลาง ยิ่งสูงขึ้นไปอัตรายิ่งลดลง ที่ดินราคาปานกลางสูงสุด อัตราภาษีไม่ถึงพันละ ๑ กล่าวได้ว่าเป็นอัตราถอยหลัง ตามประมวลรัษฎากรใหม่ มีอัตราเดียวสำหรับที่ดินชนิดเดียวกัน แม้จะไม่เป็นอัตราก้าวหน้าแต่อย่างน้อยก็ไม่ใช่อัตราถอยหลัง

ในด้านความแน่นอนนั้น หมายความอย่างง่าย ๆ ว่า ภาษีที่จัดเก็บ นอกจากจะมีกฎหมายจัดเก็บซึ่งเข้าใจง่าย ไม่ชวนเข้าใจผิด ตีความได้ต่าง ๆ แล้ว ผู้ประกอบกิจการอย่างเดียวกัน หรือมีเงินได้อย่างเดียวกัน ควรต้องเสียภาษีอย่างเดียวกัน ไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปใดหรือมีชื่ออย่างใด ไม่เปิดโอกาสให้กลับไปกลับมาเพื่อประโยชน์ในเรื่องภาษีได้ ในเรื่องนี้เห็นได้จากการเก็บภาษีจากห้างหุ้นส่วนและบริษัท ตามประมวลรัษฎากรปัจจุบัน บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่เป็นนิติบุคคลเสียภาษีอย่างหนึ่ง ห้างหุ้นส่วนที่ไม่ใช่นิติบุคคลเสียอย่างหนึ่ง นอกจากนั้นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่เป็นนิติบุคคล แต่มีบุคคลในครอบครัวเดียวกันถือหุ้นเกินกว่าครึ่งหนึ่งเสียอีกอย่างหนึ่ง ว่าโดยหลักใหญ่ ถือเอาการเป็นนิติบุคคลเป็นเครื่องจำแนก ซึ่งว่าที่แท้แล้วการเป็นนิติบุคคลหรือไม่นั้น อาจไม่ใช่ความแตกต่างที่ควรนำมาใช้ในเรื่องภาษีได้ทุกเรื่อง การจำแนกแตกต่างซึ่งมีผลความผิดแปลกกันในภาระภาษีอย่างเห็นได้ชัดเช่นในปัจจุบันนี้ เป็นทางให้มีการจดทะเบียนเปลี่ยนแปลงได้ในรูปต่าง ๆ เพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุด เพราะกิจการในรูปต่าง ๆ ได้เปรียบเสียเปรียบซึ่งกันและกันอยู่ชัดแจ้ง ตามประมวลรัษฎากรใหม่ หลักการใหญ่ให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นนิติบุคคลหรือไม่เสียภาษีเหมือนกัน เหตุผลที่ให้เสียเหมือนกันนั้นอยู่ที่ว่า การรวมกลุ่มเพื่อความมุ่งหมายทางการค้าและทางเศรษฐกิจเช่นเดียวกัน เป็นเรื่องตรงประเด็นสำหรับเรื่องภาษีนี้ยิ่งกว่าความเป็นนิติบุคคลหรือไม่เป็น และเมื่อให้เสียภาษีเหมือนกันหรือคล้ายคลึงกันมากที่สุดแล้ว ก็เป็นการให้ความแน่นอนแก่ผู้ประกอบกิจการว่าไม่ว่าจะประกอบกิจการในรูปใด ภาระภาษีคงละม้ายคล้ายคลึงกัน จริงอยู่ กฎหมายใหม่ยังไม่ก้าวหน้าถึงขนาดที่ใช้อยู่ในบางประเทศ เช่นประเทศอังกฤษ ซึ่งเขามีกฎหมายไว้ชนิดที่ว่า ผู้เสียภาษีทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดา ห้างหุ้นส่วน หรือบริษัท

ก็ตาม ผู้มีเงินได้ที่แท้จริง คือประชาชนคนธรรมดาที่มีเงินได้หรือเป็นหุ้นส่วนหรือเป็นผู้ถือหุ้นต้องรับภาระภาษีในบั้นปลายเท่ากัน แต่ก็นับว่าได้เปลี่ยนแปลงมุ่งไปในทางเดียวกันได้มาก เท่าที่เหมาะสมกับภาวะการณ์ในประเทศไทย

ต่อไป ในด้านความสะดวกและประหยัด ซึ่งจะขอกล่าวรวมกันไป ตัวอย่างแรกคือเรื่องอากรแสตมป์ นับแต่ใช้บทบัญญัติเก็บอากรแสตมป์มา ๒๐ ปีกว่า มีปัญหาที่ต้องพิจารณากันอยู่แทบไม่เว้นแต่ละวัน คือ อากรแสตมป์สำหรับใบรับเงิน ซึ่งมีปัญหาว่าเอกสารใดเป็นใบรับหรือไม่ ถ้าเป็นเสียอากรอัตราใด อีกทั้งในกรณีที่ต้องเสียอากรแน่นอนก็มีคำร้องเรียนเสมอว่าไม่ควรจะต้องจัดเก็บ ในประมวลรัษฎากรใหม่จึงแก้ปัญหาโดยวิธีเลิกเก็บอากรจากใบรับทุกชนิด เหลือไว้แต่ใบรับเงินรางวัลสลากกินแบ่งของรัฐบาล และรางวัลจากการแข่งขันอาชีพเท่านั้น จึงตัดปัญหาไปได้โดยสิ้นเชิง ตัวอย่างที่สองได้แก่ภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งขณะนี้มีผู้ร้องกันมากว่า กำหนดชำระภาษีสับสน ผู้เสียภาษีไม่ค่อยรู้และต้องเสียเงินเพิ่มกันอยู่เป็นประจำเพราะการไม่รู้กำหนดเวลาชำระ ทั้งนี้ เพราะกฎหมายกำหนดเวลาเสียไว้หลายกรณีเกินไป สำหรับปีแรกของการตีราคาปานกลาง เสียภาษีกำหนดเวลาอย่างหนึ่ง ปีอื่น ๆ เสียอีกอย่างหนึ่ง ในเขตเทศบาลเสียอย่างหนึ่ง นอกเขตเทศบาลเสียอีกอย่างหนึ่ง นอกจากนั้น ในแต่ละกรณีไม่ได้บอกกำหนดเวลาแน่นอนไว้ในตัวบท ต้องไปอ่านกฎกระทรวงอีกทีหนึ่ง และกฎกระทรวงก็ไม่ใช่อ่านง่ายนัก เพราะเพียงแต่กำหนดว่าวันนั้นวันนี้เป็นวันแจ้งให้เสียเงิน จะรู้จริง ๆ ว่าต้องเสียเมื่อไรต้องกลับไปดูตัวบทอีกครั้งหนึ่ง ตามประมวลรัษฎากรใหม่ กำหนดไว้ในตัวบทเลยว่า ให้เสียภายในเดือนเมษายนในทุกกรณีและทุกปี ฉะนั้น ในแง่ความสะดวกและในแง่ความแน่นอนด้วยบทบัญญัติใหม่นี้จะไม่มีผู้บ่นว่าต้องเสียเงินเพิ่ม เพราะไม่รู้ว่าพ้นกำหนดชำระมาเมื่อไร ตัวอย่างที่สำคัญของประมวลรัษฎากรใหม่ที่แสดงให้เห็นความสะดวกและประหยัดได้แก่กฎหมายว่าด้วยภาษีการค้า ซึ่งส่วนใหญ่ได้ถอดเอามาไว้ในประมวลรัษฎากรปัจจุบันก่อนแล้วภาษีการค้าใหม่หรือที่ในประมวลใหม่จะเรียกว่า "ภาษีธุรกิจ" มีผู้เสียภาษีน้อยลงเป็นจำนวนมาก และในขณะเดียวกัน ก็เก็บภาษีได้เพิ่มขึ้นเป็นจำนวนมากด้วย จำนวนเจ้าพนักงานที่ใช้จัดเก็บซึ่งมีอยู่น้อยจึงสามารถใช้ได้ผลมากขึ้น ซึ่งทุกท่านคงทราบกันดีอยู่แล้ว

เรื่องการเปลี่ยนแปลงประมวลรัษฎากรเท่าที่สำคัญก็หมดลงพร้อมกับเวลาพอดี ซึ่งพอจะสรุปได้ว่า การเปลี่ยนแปลงทางภาษีอากรนั้นเป็นไปตามเหตุการณ์ ทางเศรษฐกิจ ทางสังคมและทางการเมือง การเปลี่ยนแปลงนั้นอยู่ในหลักที่ดีของภาษีอากรเสมอ คืออยู่ในกรอบความเป็นธรรม ความแน่นอน ความสะดวก และประหยัด และในท้ายที่สุด ต้องตามหลักที่ว่าทุกสิ่งไม่แน่นอน แม้แต่หลักการต่าง ๆ ด้วย ฉะนั้น หลักการสี่ประการนั้นเมื่อถึงเวลาก็เปลี่ยนแปลงไปด้วย ในเวลานี้มีหลักการใหม่ ๆ ซึ่งกว้างขวางกว่าเกิดขึ้น ทำให้หลักที่ว่านั้นไม่ครบถ้วนทีเดียว เมื่อทุกสิ่งทุกอย่างอาจเปลี่ยนแปลงไปได้เช่นนั้น เมื่อประมวลรัษฎากรฉบับสังคายนาออกเป็นกฎหมายแล้ว หากอีกไม่นานนัก จะมีอะไรเปลี่ยนแปลงแก้ไขกันอีก ก็ไม่ใช่เรื่องที่น่าตกใจ.

กระผมขอจบเพียงเท่านี้.

คำปราศรัยปิดการอบรม

ของ

นายหิรัญ สูตะบุตร

อธิบดีกรมสรรพากร

วันที่ ๕ มกราคม ๒๕๐๖

เวลา ๑๐.๓๓ น.

พี่น้องชาวสรรพากรทั้งหลาย

ผมขอพูดอีกครั้งหนึ่ง ณ ที่นี้ คือกล่าวปิดประชุม ไม่ใช่ว่าเป็นการกล่าวอบรมหรือโอวาท แต่ว่าข้อสำคัญที่อยากจะพูดในวาระสุดท้ายนี้ คืออยากจะเน้นหนักให้ท่านเห็นว่าข้าราชการสรรพากรในหน่วยอำเภอและจังหวัด กับเขตนั้นหน้าที่สำคัญของท่านมีอะไรบ้าง

ในข้อแรก ก็อยากจะเน้นให้ท่านทราบไว้ว่า ท่านจะต้องทำความเข้าใจในหน้าที่ของท่านว่ามีอะไรบ้างอยู่เสมอ ในข้อนี้เองเป็นสิ่งจำเป็นที่ท่านจะต้องทำการศึกษาและค้นคว้าหาวิชาความรู้ หาวิถีทางที่จะจัดเก็บภาษีให้ดีที่สุดที่จะดีได้ นอกจากที่ท่านจะทำความเข้าใจในหน้าที่ของท่านเองแล้ว ท่านก็จะต้องทำความเข้าใจว่า ประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีนั้นมีหน้าที่อย่างไรบ้าง และแล้วท่านก็ต้องพยายามทำความเข้าใจกับประชาชนทั่วไปให้ได้มีความเข้าใจว่าเขามีหน้าที่ตามกฎหมายอย่างไรบ้าง ข้อนี้ก็เป็นข้อสำคัญไม่น้อย เพราะว่าเราจะได้รับชำระภาษีได้มากที่สุดก็อยู่ที่ความเข้าใจของประชาชน ถ้าประชาชนไม่ร่วมมือไม่ยื่นแบบ ยื่นไม่ตรงความจริงอะไรต่าง ๆ แม้เราจะมีกำลังตรวจสอบมหาศาลก็เห็นจะเก็บไม่ได้มากเท่ากับประชาชนได้ให้ความร่วมมือ ซึ่งเป็นวิธีการที่ดีที่สุด วิธีการที่จะทำความเข้าใจกับประชาชนนั้น เมื่อวันก่อน ท่านเจ้าหน้าที่ที่นั่งอยู่ ณ ที่นี้ก็ได้เสนอว่าเราควรจะมี

ไมโครโฟนหรือเครื่องกระจายเสียงไว้เป็นเครื่องมือโฆษณา หรือ ทำความเข้าใจ กับประชาชนด้วย นี่ก็เป็นวิธีการที่ดีเหมือนกัน และผมก็ได้พูดแล้วว่าจะขอสนับสนุนให้มีขึ้น

ในข้อที่สองที่ผมจะขอเน้นหน้าที่ของท่าน และขออย่าเพิกเฉยเสียก็คือ การตรวจสอบภาษี หลักเกณฑ์และวิธีการตรวจสอบภาษีนั้น คุณวิโรจน์ ฯ ก็ได้พูดมาแล้ว รวมทั้งที่มีอยู่ในหนังสือที่แจกไป และตามคำสั่งของกรมสรรพากรที่วางมาแล้วในด้านต่าง ๆ การตรวจสอบภาษีนั้นเราจะต้องแบ่งออกเป็น ๒ ข้อ คือว่า ในข้อแรกในเรื่องภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายนั้น อย่าได้ละเว้น เพราะว่าเป็นเรื่องสำคัญข้อหนึ่งที่เราจะต้องตรวจสอบจริง ๆ ไม่ว่าข้าราชการหรือบริษัทห้างร้านต่าง ๆ ว่าได้มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามบทกฎหมายหรือไม่ ข้อเท็จจริงปรากฏทางจังหวัดพระนครแล้วว่า ได้มีบริษัทมากหลายไม่หักภาษี ณ ที่จ่าย หรือหักไว้ไม่ครบ หรือลูกจ้างของบริษัทหักแล้วเอาเงินไปใช้เสียเองไม่นำส่งอำเภอ แต่ว่าลูกจ้างมายื่น ภ.ง.ด. ๙ บอกว่าหักแล้วอย่างนี้ เพราะฉะนั้น ท่านทั้งหลายจะต้องระมัดระวังตรวจสอบให้มากยิ่งขึ้นในเรื่องภาษีหัก ณ ที่จ่าย นอกจากเรื่องภาษีหัก ณ ที่จ่ายแล้ว การตรวจสอบทั่วไปทุกเรื่องดังที่คุณวิโรจน์ ฯ ได้อธิบายมาแล้วนั้น ท่านก็จะต้องทำกันมากขึ้น เท่าที่สังเกตมาแล้ว ทั้งเขตและจังหวัดตรวจสอบกันไว้น้อย และบางท่านอาจจะคิดว่า งานเขตนี้ไม่มี หรือน้อยไป ความจริงผมว่างานเขตนั้นมีไม่น้อยเลยทีเดียว ถ้าหากว่าได้มีการตรวจสอบภาษีกันอย่างจริงจัง ซึ่งในที่สุดงานจะล้นมือเสียอีก เพราะการตรวจสอบความถูกต้องของการเสียภาษีมีมากมายเหลือเกินที่จะต้องตรวจสอบ นอกจากการตรวจสอบงานภายในวงราชการของกรมสรรพากรเอง ยังต้องตรวจอำเภอ ตรวจท้องที่ แล้วยังต้องตรวจสอบภาษีที่ประชาชนต้องเสียโดยตรงอีกด้วย นอกจากนั้น กฎหมายใหม่ที่จะออกใหม่ในไม่ช้านี้ก็ได้มอบหมายอำนาจหน้าที่ให้แก่เขต จังหวัดและอำเภอมากขึ้นกว่าเดิม ซึ่งจะต้องรับผิดชอบมากยิ่งขึ้น การตรวจสอบจึงเป็นกระดูกสันหลังสำคัญสำหรับภาษีอากรปัจจุบันนี้ นอกจากความร่วมมือของประชาชนที่พูดมาแล้ว การตรวจสอบก็เป็นข้อสำคัญเหมือนกัน เพราะว่าถ้าเราไม่ตรวจสอบประชาชนแต่ละคนก็เสียภาษีตามชอบใจ ขาดหลักความเป็นธรรม ตามที่ท่านศาสตราจารย์ ม.จ. นิพัทธพันธุดิศ ดิศกุล หรือคุณวิทย์ ตันตยกุล นักวิจัยเอก ได้พูดไว้แล้วว่าขาดความเป็นธรรม ถ้าเราไม่ตรวจสอบให้เต็มที่การจัดเก็บภาษีก็ขาด

ความเป็นธรรมแน่ เพราะใครเสียยังไงก็เสียได้ตามชอบใจ การตรวจสอบนี้ความจริงถ้าเปรียบเทียบกับสมัยก่อน สมัยโบราณที่เราเก็บภาษีกันแล้ว ก็คือการสำรวจนี่เอง แต่ว่ามันคนละอย่าง เมื่อก่อนนี้เราสำรวจเสียก่อนถึงจะเก็บภาษีได้ เช่นต้องเข้าไปสำรวจจริงวัดพื้นที่นา สำรวจต้นผลไม้ ว่าขนาดเท่าไหร่ เราต้องสำรวจทั้งนั้น สำรวจแล้วจึงเก็บภาษีกัน แต่เดี๋ยวนี้เราเก็บภาษีเสียก่อนแล้วเพราะว่าผู้เสียภาษีประเมินตนเอง แต่ว่าหน้าที่สำรวจหรือตรวจสอบเช่นเดียวกับในสมัยก่อนนั้นก็จะละทิ้งไม่ได้ จะต้องทำเหมือนกัน และต้องทำมากยิ่งขึ้น ถ้าไม่ทำก็เก็บภาษีได้น้อยและไม่เป็นธรรมด้วย

หน้าที่สำคัญของท่านอีกข้อหนึ่งก็คือว่า ในเรื่องภาษีค้าง เวลานี้กระทรวงการคลัง คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน กรรมการตรวจสอบการปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีอากร คือ ก.ต.ภ. คอยสอดส่องดูแลเร่งรัดเรื่องภาษีค้างอยู่เป็นอันมาก ท่านจะเห็นได้ว่ากรรมการตรวจเงินแผ่นดินไปตรวจอำเภอหรือจังหวัดก็พูดเรื่องภาษีค้าง ก.ต.ภ. ก็ถามเรื่องภาษีค้างไปยังจังหวัดต่าง ๆ กระทรวงการคลังก็จี้มาเมื่อได้รับรายงานกรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ว่าให้รีบเร่งจัดเก็บเสียให้เสร็จ นี่แหละเป็นหน้าที่สำคัญของท่านอีกอันหนึ่งที่จะต้องแสดงสมรรถภาพ ถ้าท่านไม่ทำ หย่อนยานอยู่ ภาษีก็ค้างมาก ท่านก็ถูกตำหนิ กระทรวงตำหนิกรมมา กรมก็ตำหนิท่าน และผลอันนั้นก็ไม่เป็นผลดีแก่ท่านและกรมสรรพากรประการใดเลย

เพราะฉะนั้น จึงขอเน้นไว้อีกครั้งหนึ่งว่า หน้าที่อันสำคัญของท่านคือหนึ่ง ต้องทำความเข้าใจ ทำความเข้าใจในหน้าที่ของตัว ทำความเข้าใจในหน้าที่ของผู้เสียภาษี สองต้องตรวจในเรื่องภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ต้องตรวจสอบความถูกต้องของการเสียภาษีโดยทั่วไป และในข้อที่สาม ต้องไม่ให้มีภาษีค้างหรือมีก็ให้น้อยที่สุด กำลังคนถ้าหากขาดแคลนอย่างไรนั้น ก็เป็นเรื่องที่เราจะต้องหาทางปรับปรุงต่อไป ถ้าจังหวัดหรือหน่วยใดที่มีคนยังไม่พอ เราก็ต้องหาทางเพิ่ม ในขณะนี้กรมสรรพากรก็ได้พยายามที่จะขออนุมัติต่อ ก.พ. และทางสำนักงบประมาณ ให้ได้มีกำลังคนมากขึ้น ให้ได้ฐานะของข้าราชการสรรพากรสูงขึ้น ดังเช่นเราก็ได้เจรจา ก.พ. สำเร็จอีกข้อหนึ่งแล้ว คือว่า เรามีผู้ช่วยสรรพากรจังหวัดโทเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งคน ความจริงผมขอผู้ช่วยโทของสรรพากรจังหวัดเพิ่มอีก ๒ คน เพื่อให้ทำหน้าที่แบ่งแยกออกเป็น ๓ ฝ่าย คือฝ่ายการเงินและบัญชีฝ่ายหนึ่ง ฝ่ายประเมิน

ฝ่ายหนึ่ง แล้วก็ฝ่ายตรวจสอบอีกฝ่ายหนึ่ง แต่ ก.พ. ได้พิจารณาแล้วกรรมการบางท่านได้คัดค้านว่าเอาไปเพียงคนเดียวก่อนเป็นการทดลอง ต่อไปภายหน้าเมื่อยังไม่พอค่อยขอมาอีก เราก็ตกลงว่าในชั้นนี้มีเพียงสองฝ่ายตามที่ ก.พ. อนุมัติก่อน คือเรามีผู้ช่วยโทฝ่ายการเงินและบัญชี และผู้ช่วยโทฝ่ายการตรวจสอบและประเมิน ตกลงว่ามีสองคนแทนที่จะมีสาม แต่ก็ยังดี ที่นี้ ผมก็ยังได้ขอเพิ่มผู้ช่วยเขตเอกให้อีกเพื่อให้ทำหน้าที่ตรวจสอบภาษี ก.พ. ได้พิจารณาแล้วบอกว่าขัดกับหลักการที่ว่า ไม่ควรจะมีชั้นเอกซ้อนกันในหน่วยเขต เพราะว่าเขตยังไม่ได้เป็นชั้นพิเศษ รอให้เขตเป็นชั้นพิเศษเสียก่อนถึงให้มีผู้ช่วยเขตเอกโดยอัตโนมัติ ผมก็บอกว่าวิธีนี้ยังช้าไปสักหน่อย ผมจะหาวิธีอื่นขอมาใหม่ แต่อย่างไรก็ดีเรื่องเขตนี้ ผมก็จะพยายามขอปรับที่สำนักงบประมาณตั้งเป็นชั้นพิเศษเหมือนกัน จะสำเร็จหรือไม่ ยังไม่ทราบ และจะทำได้อย่างเร็วที่สุดก็เห็นจะเป็นปีงบประมาณ ๒๕๐๗ เพราะงบประมาณ ๒๕๐๖ นี้ได้ผ่านไปแล้ว ได้ทราบว่าได้รับความสนับสนุนจากผู้เชี่ยวชาญฝรั่งที่มาสำรวจงานสรรพากรร่วมด้วยสำนักงบประมาณว่า เขตสรรพากรนี้ควรจะเป็นชั้นพิเศษได้ ก็หวังว่าเมื่อพูดกับสำนักงบประมาณควรจะได้รับความสนับสนุน แต่อย่างไรก็ตาม การเร่งรีบของเราที่ต้องการจะให้มีผู้ตรวจสอบภาษีชั้นเอกให้รวดเร็วขึ้นให้ทันกับสถานการณ์นั้น เมื่อทำวิธีการนี้ไม่สำเร็จเราก็ได้เปลี่ยนวิธีการ และผมได้มอบหมายให้เลขานุการกรม ฯ กับคุณวิโรจน์ ฯ ที่มา ณ ที่นี้ ร่วมมือกันเขียนโครงการในเรื่องการตรวจสอบภาษีอากรโดยเพิ่มผู้ตรวจการสรรพากรเอกขึ้นในกองตรวจ ฯ และให้มาช่วยปฏิบัติงานทางด้านเขตต่าง ๆ อยากจะให้มาประจำอยู่เสียเลยที่เขตด้วย โดยเป็นผู้ตรวจการสรรพากรเอกสังกัดกองตรวจภาษีอากร ก็หวังว่าจะเป็นประโยชน์แก่ราชการสรรพากรดียิ่งขึ้น และมีเหตุผลที่ ก.พ. ควรจะได้อนุมัติ

นอกจากหน้าที่สำคัญโดยเจาะจง ที่กล่าวมาแล้วใน ๓ หัวข้อใหญ่ หน้าที่สำคัญของราชการสรรพากรนั้นยังมีหน้าที่ทั่วไปที่จะขอเน้นไว้อีกหน่อยว่า ไม่ว่าท่านนายกรัฐมนตรีก็ดีหรือท่านรัฐมนตรีคลังก็ดี ได้เน้นอยู่เสมอว่า เราจะต้องทำงานด้วยความซื่อสัตย์ อดทนและขยันหมั่นเพียร พวกเราขอให้พยายามทำเช่นนั้น ข้าราชการสรรพากรมีความสำคัญไม่เฉพาะเรื่องการปฏิบัติงานเท่านั้น ยังต้องทำหน้าที่เกี่ยวกับการเงินอันเป็นรายได้แผ่นดินอีก

ด้วย เพราะฉะนั้น ความสำคัญที่จะต้องมีความซื่อสัตย์ ความขยันหมั่นเพียร และมานะอดทนนั้น ต้องเพิ่มสูงขึ้นกว่าธรรมดา เพราะว่าความสำคัญยังอยู่ที่ตัวบุคคลอีกด้วย ความสำคัญของตัวบุคคลนี้ สำคัญยิ่งเสียกว่าเรื่องเงินอีก กฎหมาย ระเบียบแบบแผน แม้จะยังไม่เรียบร้อย ถ้าเรามีคนทำงานดี ก็ยังได้ผลดี แต่ถ้าเรามีกฎหมายดี ระเบียบการดี แต่คนของเราไม่ดี ไม่มีหวังเลยว่าเราจะทำงานได้ดีได้ ไม่มีหวังว่าจะเก็บเงินได้ดี เพราะฉะนั้นการที่เราจะเก็บเงินได้ดีอย่างที่เป็นอยู่ในเวลานี้ ผมก็ขอขอบพระคุณทุกท่านที่ว่า สันนิษฐานได้แล้วว่าท่านทั้งหลายเป็นผู้ประกอบกรรมดี และเป็นคนดี ผมแถมอีกอย่างหนึ่งก็คือว่านอกจากเราจะต้องมีความมานะอดทนซื่อสัตย์ และใช้ความขยันหมั่นเพียรแล้ว การทำงานจะต้องใช้สติปัญญาด้วย ต้องรู้จักกาลเทศะ สิ่งใดควรไม่ควร จะต้องนึกดูให้มากเหมือนกัน เช่นในการตรวจสอบภาษีอย่างนี้ พอเริ่มต้น เราก็จะไปทำทีกทักบอกว่า ท่านหลีกเลี่ยงภาษี โกงภาษี จะติดตะราง อย่างนี้ก็ไม่เป็นการสมควรแน่นอน ไม่ควรจะพูดหรือใช้คารมอย่างนั้น ถ้าหากว่าใช้คารมอย่างนั้นแล้วมันก็เริ่มต้นความไม่เป็นมิตรซึ่งกันและกันขึ้นแล้วบางทีแทนที่เขาจะยอมเสียภาษีดี ๆ ก็เลยเกิดมานะต่อสู้กันเป็นการใหญ่ การตรวจสอบก็อาจไม่เป็นผล และเรื่องนั้นก็อาจจะกระทบกระเทือนมาถึงท่านเอง ที่ทำให้กลายเป็นผลเสีย ฉะนั้นเราจะต้องมีความสุภาพเรียบร้อยต่อประชาชนอีกด้วย เราจะต้องทำงานให้ได้ผลดีเพื่อประโยชน์แก่ชาติบ้านเมือง แต่ในขณะเดียวกัน เราจะต้องสุภาพเรียบร้อยต่อประชาชนให้ประชาชนรู้สึกเดือดร้อนรำคาญใจน้อยที่สุดที่จะน้อยได้ นี่เป็นหลักที่เราต้องปฏิบัติขัดกัน แต่ก็ต้องปฏิบัติ คือต้องทำงานเก็บเงินให้ได้ดีที่สุด เพื่อให้สมประโยชน์ของรัฐบาลในการที่จะไปพัฒนาการประเทศ แต่เราก็จะต้องเอาอกเอาใจประชาชน สุภาพเรียบร้อยต่อประชาชน ให้เขาเสียสละด้วยความเต็มใจให้มากที่สุดที่จะมากได้.

ผมขอจบเพียงเท่านี้.

พิมพ์ที่ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล บุญส่งการพิมพ์ ๔๑๖/๒-๓ ใกล้สี่แยกแม้นศรี ถนนบำรุงเมือง พระนคร โทร.22742
นายบุญส่ง อุณสวัสดิ์ ผู้พิมพ์ผู้โฆษณา ๒๕๐๖

